

УДК 330.336

А. М. Поліщук,  
к. т. н., доцент кафедри туризму та готельно-ресторанної справи,  
Луцький національний технічний університет  
ORCID ID: 0000-0001-8830-0486

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.23.73

## ЕКОЛОГІЧНЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ: ПРІОРИТЕТИ ТА ІНСТИТУЦІОНАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

L. Polishchuk,  
PhD in Technical Sciences" docent of the Department of Tourism,  
Hotel and Restaurant Business, Lutsk National Technical University

### ENVIRONMENTAL TAXATION IN THE CONTEXT OF DECENTRALIZATION: PRIORITIES AND INSTITUTIONAL SUPPORT

Статтю присвячено обґрунтуванню пріоритетів модернізації фіскального впливу на забруднювачів довкілля та удосконаленню інституціонального забезпечення екологічного оподаткування. Встановлено, що існує значний спектр підходів стосовно визначення сутності екологічних податків як інституту, який покликаний стимулювати процеси активізації природоохоронної діяльності та забезпечувати поповнення публічних фінансових фондів екологічної спрямованості. Дослідження показали, що екологічний податок розглядається як інструмент державної фіскальної політики, зокрема як непрямий інструмент впливу на поведінку суб'єкта-забруднювача в напрямі зниження ним антропогенного навантаження на навколишнє природне середовище. Представлено авторське бачення щодо неприпустимості ототожнення екологічних податків з рентною платою за спеціальне використання природних ресурсів, оскільки рентна плата забезпечує перерозподіл доходів від господарського освоєння природно-ресурсного потенціалу і не пов'язана з відшкодуванням збитків, нанесених навколишньому природному середовищу. Виявлено, що існуючі ставки екологічних податків за викиди та скиди шкідливих речовин, а також за розміщення відходів не забезпечують необхідних надходжень до державного та місцевих бюджетів, що не дозволяє повною мірою фінансувати проекти природоохоронного спрямування і покращувати якість довкілля. На основі аналізу основних тенденцій надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України та місцевих бюджетів у 2008—2018 роках встановлено, що висхідний тренд спостерігається лише в динаміці номінальних надходжень, а в динаміці надходжень у порівнянних цінах на початок 2008 року має місце низхідна тенденція. Обґрунтовано, що надходження екологічного податку до державного та місцевих бюджетів мають прив'язуватися до спеціальних фондів, кошти яких використовуватимуться на реалізацію природоохоронних проектів та проектів, пов'язаних з покращенням якості довкілля та відтворенням природно-ресурсного потенціалу. Встановлено, що переломним моментом у фінансуванні природоохоронних проектів на рівні територіальних громад стане інституціональне закріплення права органів місцевого самоврядування використовувати кошти спеціальних екологічних фондів на фінансування проектів, які реалізуються на умовах публічно-приватного партнерства, що дозволить поєднати публічні природоохоронні видатки та приватні інвестиції.

The article is devoted to substantiation of priorities of modernization of fiscal impact on environmental pollutants and improvement of institutional support of environmental taxation. It is established that there is a significant range of approaches to determining the nature of environmental taxes as an institution, which is designed to stimulate the processes of activation of environmental activities and to ensure the replenishment of public financial funds of environmental orientation. Studies have shown that the environmental tax is considered as an instrument of state fiscal policy, in particular, as an indirect tool to influence the behaviour of the polluter in the direction of reducing the anthropogenic load on the environment. The author's vision about inadmissibility of identification of ecological taxes with rent payment

for special use of natural resources as rent payment provides redistribution of the income from economic development of natural resource potential and is not connected with compensation of the losses caused to environment is presented. It is revealed that the existing rates of environmental taxes for emissions and discharges of harmful substances, as well as for waste disposal do not provide the necessary revenues to the state and local budgets. It does not allow fully financing environmental projects and improving the quality of the environment. Based on the analysis of the main trends of environmental tax revenues to the consolidated budget of Ukraine and local budgets in 2008-2018, it is established that the upward trend is observed only in the dynamics of nominal revenues and in the dynamics of revenues in comparable prices at the beginning of 2008, there is a downward trend. It is proved that the revenues of the environmental tax to the state and local budgets should be tied to special funds, the costs of which will be used for the implementation of environmental projects and projects related to improving the quality of the environment and the reproduction of natural resource potential. It is established that the turning point in the financing of environmental projects at the level of territorial communities will be the institutional consolidation of the right of local governments to use the costs of special environmental funds to finance projects that are implemented on the terms of public and private partnership, which will allow to combine public environmental spending and private investment.

*Ключові слова: екологічне оподаткування, інституціональне забезпечення, екологічний податок, місцеві бюджети, децентралізація, публічно-приватне партнерство.*

*Key words: environmental taxation, institutional support, environmental tax, local budgets, decentralization, public and private partnership.*

## **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ**

Важливою передумовою екологізації соціально-економічного розвитку є мінімізація негативного впливу господарського комплексу на навколишнє середовище в частині скорочення викидів та скидів шкідливих речовин, а також розміщення промислових та побутових відходів. Як показує передова іноземна практика ефективним інструментом, який стимулює суб'єктів господарювання зменшувати негативний техногенний вплив на довкілля, є екологічний податок. Тривалий період застосування екологічного податку не давало належного ефекту через те, що його ставки носили символічний характер і не закладали належних стимулів щодо зменшення шкідливого впливу промислового сектора на навколишнє природне середовище. Також занижені ставки екологічного оподаткування не давали можливості вчасно наповнювати спеціальні фонди охорони навколишнього природного середовища, кошти котрого використовувалися б на фінансування проектів природоохоронного спрямування. Деструктивний вплив на результативність фінансування природоохоронної

діяльності справило те, що екологічний податок деякий період часу спрямовувався в загальні, а не спеціальні фонди відповідних бюджетів. В умовах децентралізації, коли територіальні громади отримують більше повноважень, у тому числі і в галузі охорони навколишнього природного середовища, важливого значення набуває удосконалення інституціонального середовища застосування екологічного податку в системі регулювання природоохоронної діяльності.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

У зв'язку з посиленням еколого-деструктивних процесів в національній економіці та поглибленням процесів децентралізації в частині реалізації екологічної політики активізувалися дослідження, пов'язані з удосконаленням інституціонального забезпечення екологічного оподаткування. У працях Н. Дутової, О. Леги, М. Мусієнка, А. Нікітішин, Н. Рибачок, С. Сучек, С. Якимчук розглядаються сутність екологічного податку як механізму стимулювання ведення природоохоронної діяльності та інструменту державної фіскальної політики, особливості обліку і оподаткування екологічного податку у контексті нормативно-правових

змін, європейський досвід екологічного оподаткування та перспективи його застосування в українських реаліях [1—7].

На думку Н. Дутової та Н. Меджеріної, джерелом фінансування заходів, спрямованих на охорону навколишнього природного середовища, раціональне використання природних ресурсів, підвищення рівня екологічної безпеки життєдіяльності природного середовища, є екологічний податок. Екологічний податок — загальнодержавний обов'язковий платіж, що сплачується з фактичних обсягів викидів в атмосферу, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин і розміщення відходів суб'єктів господарювання та фізичних осіб [1, с. 1256].

Більш широко до визначення сутності екологічних податків підходить М.Мусієнко, стверджуючи, що на сьогодні екологічні податки у складі вітчизняної податково-бюджетної системи репрезентовані рентними платежами, платою за землю, збором за геологорозвідку, платежами за спеціальне використання природних ресурсів і екологічним податком (збором за забруднення навколишнього середовища), які є загальнодержавними обов'язковими платежами [3, с. 108].

З точки зору ідентифікації складових екологічного оподаткування більш прийнятним є підхід Н. Дутової та В. Меджеріної, оскільки підхід М. Мусієнко до складу екологічних податків відносить платежі, які є складовими рентної плати за спеціальне використання природних ресурсів, що більшою мірою стосуються фіскального регулювання господарського освоєння природно-ресурсного потенціалу, а не охорони навколишнього природного середовища.

Екологічні податки, як стверджує Н. Рибачок, ефективно і широко використовуються як непрямі інструменти впливу на поведінку суб'єкта-забруднювача в напрямі зниження ними антропогенного навантаження на навколишнє природне середовище, підвищення енергоефективності та раціонального використання природних ресурсів [5, с. 15]. Тобто Н. Рибачок розглядає екологічні податки не лише як фіскальний платіж, що регулює процеси забруднення навколишнього середовища та використання природних ресурсів, а й як інструмент, що впливає на рівень енергомісткості відтворювальних процесів.

Також в окремих публікаціях екологічні податки розглядаються як дієвий засіб наповнення екологічних фондів, кошти яких спрямовуються на фінансування природоохоронних заходів та відтворення природно-ресурсного

потенціалу. Так, А. Нікітішин стверджує, що екологічні податки є одним із джерел фінансів, які спрямовуються на відновлення знищених лісів, різні природоохоронні заходи, ліквідацію забруднення та забезпечення заходів, пов'язаних з охороною природи. Високі ставки податків змушують добувні підприємства запроваджувати технологічні схеми, які забезпечують раціональну і комплексну переробку вибуті сировини [4, с. 126].

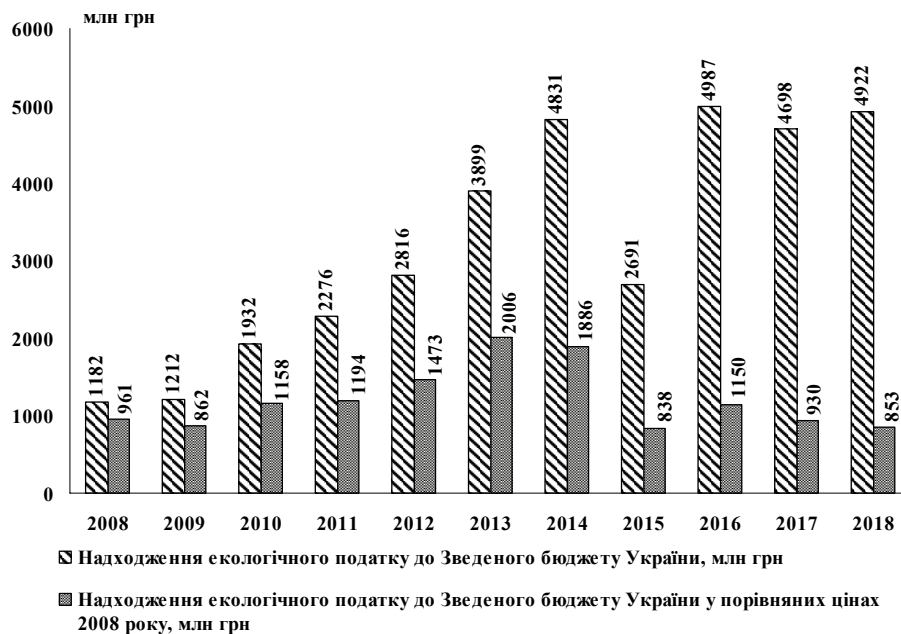
Отже, в науковій літературі має місце значний спектр підходів стосовно ролі екологічних податків у збереженні навколишнього природного середовища та відтворенні природно-ресурсного потенціалу, що свідчить про різноманітні функції, які відіграє даний фіскальний інструмент в системі реалізації не лише екологічної політики, а й політики господарського освоєння природного багатства країни. В умовах поглиблення процесів децентралізації, що також призводить до перегляду пріоритетів в екологічній політиці, набуває актуальності обґрунтування нових пріоритетів та удосконалення інституціонального забезпечення екологічного оподаткування.

#### МЕТА СТАТТІ

Метою статті є обґрунтування пріоритетів та удосконалення інституціонального забезпечення екологічного оподаткування на основі врахування вимог децентралізації влади та реформи місцевого самоврядування, а також екзогенних викликів, зумовлених глобальним потеплінням та активізацією міжнародної співпраці в природоохоронній сфері.

#### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Екологічне оподаткування є важливою складовою інституціональної архітектури управління охороною навколишнього природного середовища. Екологічні податки виступають цементуючим елементом екологічного оподаткування і пред'являються за викиди шкідливих речовин, скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти та розміщення відходів. Ставки екологічних податків диференціюються, виходячи з рівня шкідливості забруднюючої речовини, яка попадає в атмосферу повітря, водні об'єкти, а також виходячи з рівня шкідливості відходів. Екологічний податок нараховується, виходячи з ставки податку за 1 тону забруднюючих речовин залежно від виду забруднюючої сполуки та класу небезпеки. У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником податку



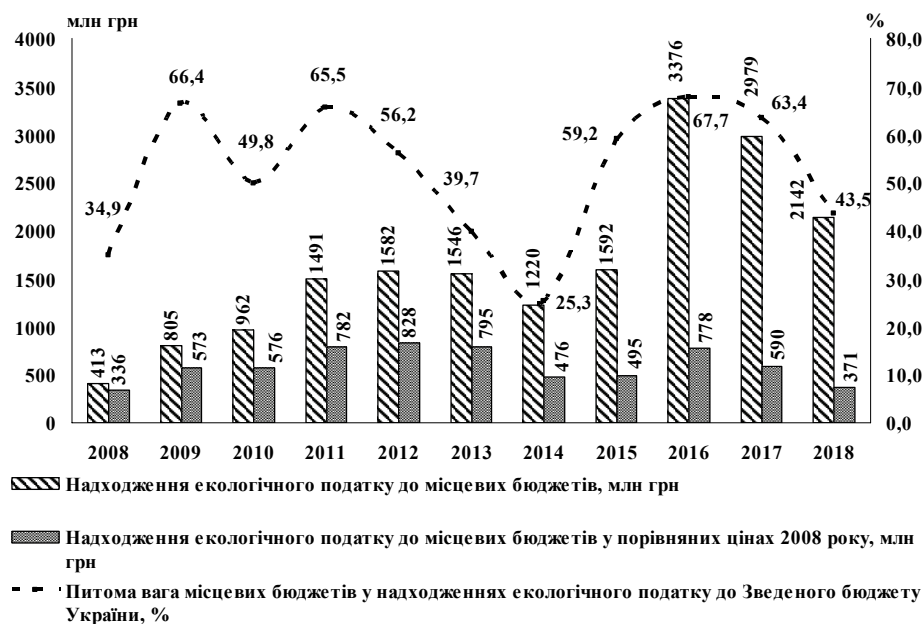
**Рис. 1. Надходження екологічного податку до Зведеного бюджету України**

Джерело: розраховано за даними Державної казначейської служби України.

здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища або забруднення різними видами забруднюючих речовин, такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення або за кожним видом забруднюючої речовини.

Екологічні податки тривалий період надходили до спеціальних фондів охорони навколишнього природного середовища, які створювали-

ся в державному та місцевих бюджетах, що давало можливість забезпечувати їх прив'язку до конкретних пріоритетів фінансування природоохоронної діяльності. За період 2008—2018 рр. в динаміці надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України в цілому спостерігається висхідний тренд за винятком просідання у 2015 році, у надходженнях до місцевих бюджетів висхідного тренду не спостерігалось. Також за аналізований період



**Рис. 2. Надходження екологічного податку до місцевих бюджетів та їх питома вага в надходженнях екологічного податку до Зведеного бюджету України**

Джерело: розраховано за даними Державної казначейської служби України.



відбувалися значні коливання в динаміці питомої ваги місцевих бюджетів в надходженнях екологічного податку до Зведеного бюджету України, що пов'язано із неоднаковим міжбюджетним розподілом даного фіскального платежу.

Протягом 2008—2018 років у динаміці надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України не спостерігається фіксованого зростаючого тренду і в номінальному значенні, і в приведених цінах до 2008 року. Зокрема надходження екологічного податку збільшувалися за лінійною функцією протягом 2009—2014 років, що пов'язано з посиленням господарського навантаження на природне середовище та економічним зростанням. У 2016—2018 роках номінальні надходження були на фіксованому рівні — 4987—4922 млн грн відповідно.

Водночас надходження екологічного податку у порівняних цінах 2008 року до Зведеного бюджету України протягом періоду, що досліджується, описуються параболічною функцією з піком надходжень у 2012—2014 роках. Тоді як протягом 2016—2018 років спостерігається зниження реальних поступлень екологічного податку до Зведеного бюджету України (рис. 1).

Надходження екологічного податку до місцевих бюджетів зросли з 2008 по 2012 рік з 413 до 1582 млн грн. Протягом 2012—2013 років значення даного показника знаходилося на однаковому рівні. Макроекономічна криза сформована екзогенними факторами призвела до зниження надходжень у 2014 році до 1220 млн грн. Водночас інфляційні процеси та розширення бази оподаткування забезпечили збільшення поступлень екологічного податку у 2016 році в 2,8 рази порівняно з кризовим періодом. Тим не менше, у 2017—2018 роках відбулось подальше зниження цього показника.

Питома вага надходжень до місцевих бюджетів в загальних надходженнях екологічного податку до Зведеного бюджету України в більшості випадків також знижувалась. Зростання відбувалось лише в періоди активного відновлення національної економіки після кризових процесів — у 2009, 2011 та 2016 роках (рис. 2).

У 2018 році порівняно з 2008 роком надходження екологічного податку до місцевих бюджетів у порівняних цінах на початок 2008 року збільшилися на 35 млн грн, порівняно з 2013 роком — зменшилися на 424 млн грн. За період 2008—2018 років найбільше значення надход-

жень екологічного податку у порівняних цінах на початок 2008 року спостерігалось у 2012 році, що становить 828 млн грн.

Виходячи з аналізу основних тенденцій надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України та до місцевих бюджетів, можна стверджувати, що реального збільшення даного виду поступлень у публічні фінансові фонди в останні роки не відбувається, що пов'язано лише з номінальним зростанням ставок за викиди та скиди шкідливих речовин, а також за розміщення відходів. Водночас символічні ставки екологічного податку не закладають належних стимулів для суб'єктів господарювання та домогосподарств щодо обмеження їх еколого-деструктивного впливу на довкілля.

Цей фактор не дозволяє забезпечити належний перелом у запобіганні шкідливого техногенного впливу на довкілля. Тому виникає необхідність в перегляді ставок екологічного податку за викиди найбільш шкідливих для здоров'я людей та навколишнього середовища речовин, а також за скиди небезпечних речовин безпосередньо у водні об'єкти, передусім за скиди азотовмісних сполук. За таких умов стане можливим посилити бюджетонаповнюючу роль екологічних податків, особливо на регіональному та місцевому рівні. Наступним кроком в удосконаленні інституціонального забезпечення екологічного оподаткування має стати прив'язка надходжень цього виду фіскальних платежів до спеціальних фондів (фондів охорони навколишнього природного середовища), які створюються у державному та обласному бюджетах, а також у бюджетах місцевого самоврядування.

Необхідно інституціонально закріпити можливість органів місцевого самоврядування використовувати кошти спеціальних фондів охорони навколишнього середовища для фінансування проектів природоохоронного спрямування, які здійснюються на умовах публічно-приватного партнерства. Це дасть можливість забезпечити поєднання публічних природоохоронних видатків з приватними інвестиціями і зрушити з місця вирішення проблем, які багато років не дозволяють якісно покращити стан довкілля у багатьох населених пунктах. Мова йде про налагодження масштабної утилізації побутових відходів, модернізації комунальних очисних споруд та колекторно-дренажних систем, упорядкування природоохоронних територій.

# ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК

За нинішніх умов значного еколого-деструктивного впливу матеріальної сфери виробництва на навколишнє природне середовище особливої актуальності набуває вирішення проблеми удосконалення інституціонального забезпечення екологічного оподаткування. Екологічні податки мають виступати важливим інститутом стимулювання процесів активізації природоохоронної діяльності як у публічному, так і в корпоративному секторах, а також у секторі домашніх господарств. Як показують результати аналізу основних тенденцій надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України та до місцевих бюджетів за 2008—2018 роки реального збільшення поступлень даного виду фіскальних платежів у публічні фінансові фонди не спостерігається, що вимагає перегляду ставок екологічного оподаткування, а також належної ідентифікації бази їх стягнення.

Враховуючи перманентний дефіцит капітальних інвестицій у природоохоронні проекти, необхідно інституціонально закріпити надходження екологічного податку до спеціальних фондів охорони навколишнього природного середовища, які створюються в складі державного та обласного бюджетів, а також бюджетів місцевого самоврядування. Переломним моментом в інституціональному забезпеченні екологічного оподаткування стане надання можливості органам місцевого самоврядування використовувати кошти спеціальних бюджетних фондів (фондів охорони навколишнього природного середовища) для фінансування проектів природоохоронного спрямування, які реалізуються на умовах публічно-приватного партнерства.

## Література:

1. Дутова Н.В., Меджоріна В.С. Екологічний податок як механізм стимулювання ведення природоохоронної діяльності підприємства. *Економіка і суспільство*. 2018. Випуск 19. С. 1255—1259. URL: [http://economyandsociety.in.ua/journal/19\\_ukr/187.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/187.pdf).
2. Лега О.В., Яловега А.В., Приймак Т.Б. Екологічний податок: особливості обліку і оподаткування у контексті нормативно-правових змін. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*. 2017. Вип. 185. С. 231—242.
3. Мусієнко М.В. Екологічні податки як інструмент державної фіскальної політики. *Наукові праці НДФІ*. 2007. Вип. 4. С. 108—112.

4. Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2017. № 2. С. 126—137.

5. Рибачок Н.П. Сучасні теоретичні та законодавчі основи екологічного оподаткування в Україні. *Фінансове право*. 2013. № 4. С. 15—18.

6. Сучек С. Екологічне оподаткування: європейський досвід та перспективи його застосування в українських реаліях. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2018. № 3. С. 85—93.

7. Якимчук С.А. Екологічний податок як один із основних економічних інструментів природоохоронної діяльності. *Економіка. Управління. Інновації*. 2013. № 2. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2013\\_2\\_90](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_2_90)

## References:

1. Dutova, N.V. and Medzhorina, V.S. (2018), "Environmental tax as a mechanism to stimulate environmental management of the enterprise", *Ekonomika i suspil'stvo*, vol. 19, pp. 1255—1259, available at: [http://economyandsociety.in.ua/journal/19\\_ukr/187.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/187.pdf) (Accessed 10 Nov 2019).
  2. Leha, O.V. Yaloveha, L.V. and Pryjmak, T.B. (2017), "Environmental tax: features of accounting and taxation in the context of regulatory changes", *Visnyk Kharkivs'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu sil's'koho hospodarstva imeni Petra Vasylenka*, vol. 185, pp. 231—242.
  3. Musiienko, M.V. (2007), "Environmental taxes as an instrument of state fiscal policy", *Naukovi pratsi NDFI*, vol. 4, pp. 108—112.
  4. Nikitishyn, A. (2017), "Tax regulation as an instrument of state environmental policy", *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, vol. 2, pp. 126—137.
  5. Rybachok, N.P. (2013), "Current theoretical and legislative foundations of environmental taxation in Ukraine", *Finansove pravo*, vol. 4, pp. 15—18.
  6. Suchek, S. (2018), "Environmental taxation: European experience and prospects for its application in Ukrainian realities", *Ekonomichnyj chasopys Shkhidnoievropejs'koho natsional'noho universytetu imeni Lesi Ukrainky*, vol. 3, pp. 85—93.
  7. Yakymchuk, S.A. (2013), "Environmental tax as one of the main economic instruments of environmental protection", *Ekonomika. Upravlinnia. Innovatsii*, vol. 2, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui\\_2013\\_2\\_90](http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2013_2_90) (Accessed 10 Nov 2019).
- Стаття надійшла до редакції 23.11.2019 р.*