

С.О. СИНЧАНСЬКИЙ. ЕКОЛОГІЧНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ В МІЖНАРОДНО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ ТОРГІВЛІ

Аналізується позитивний досвід застосування екологічного оподаткування іноземними державами. Наведені цікаві приклади та теоретичні узагальнення щодо конкретних дій держав направлених на захист навколишнього природного середовища в галузі оподаткування. Робота містить практичні рекомендації щодо регулювання екологічного оподаткування в Україні з огляду на позитивний досвід застосування екологічного оподаткування іноземними державами.

Ключові слова: екологічне оподаткування, міжнародно-правове регулювання торгівлі, платежі, збори, навколишнє середовище.

Анализируется позитивный опыт применения экологического налогообложения иностранными государствами. Приведены интересные примеры и теоретические обобщения относительно конкретных действий государств направленных на защиту окружающей природной среды в системе налогообложения. Работа содержит практические рекомендации относительно регулиции экологического налогообложения в Украине, учитывая позитивный опыт применения экологического налогообложения иностранными государствами.

Ключевые слова: экологическое налогообложение, международно-правовая регуляция торговли, платежи, сборы, окружающая среда.

There is an analysis of positive experience of application of ecological taxation the foreign states in the article. The resulted interesting examples and theoretical generalizations in relation to the concrete actions of the states directed on defence of natural environment in branch of taxations. The article contains practical recommendations in relation to adjusting of ecological taxation in Ukraine, taking into account positive experience of application of ecological taxation the foreign states.

Key words: ecological taxation, international adjusting of trade, payments, collections, environment.

Податки є тим інструментом, за допомогою якого держави намагаються реалізувати цілі ресурсозбереження, підвищення рівня економічної ефективності і одночасно з екологічними проблемами вирішити широке коло соціальних проблем. Що стосується природоохоронних напрямків сучасної податкової політики, то вони сьогодні охоплюють різні рівні економіки, включаючи глобальний, а також концентруються на пріоритетних з погляду забруднення секторах. Основна мета екологічних податків – не поповнення державного бюджету, а стимулювання платника до позитивні з погляду охорони навколишнього середовища поведінки. Екологічні податки – це податки, які служать переважно охороні навколишнього середовища.

Податкова система відображає державні пріоритети. Є податки, які більше забезпечені на законодавчому рівні, а саме це податок на додану вартість, на прибуток і майно підприємств, податок з доходів фізичних осіб. Підвищення цих податків свідчить насамперед про економічну слабкість держави і її соціальної політики. І навпаки, зменшення податків на працю і капітал, перенесення центру ваги оподаткування у бік природної ренти і екологічних податків – ознаки здорового суспільства та сильної держави. Таке суспільство на практиці реалізує прин-

цип сталого розвитку та турботу про майбутні покоління.

До категорії так званих «екологічних» податків як правило, відносяться непрямі податки, по своєму призначенню пов'язані з охороною навколишнього середовища¹. Екологічні податки мають різну форму і часто по-різному називаються. У англійському написанні разом із стандартним терміном «taxes» також використовуються «charges», «levies», «fees», «duties». В даний час екологічні податки встановлені в більшості країн Європейського Союзу. Згідно з визначенням Європейського екологічного агентства (European Environmental Agency), екологічні податки можуть бути в широкому плані визначені як «всі податки, база стягування яких справляє специфічну негативну дію на навколишнє середовище»²

Податки, що умовно іменуються «екологічними», в тій або іншій формі існують у всіх економічно розвинених країнах. Вперше необхідність їх застосування в країнах Європейського Союзу на офіційному рівні була підтверджена в 1-ій Програмі дій Європейського Союзу з охорони навколишнього середовища (1973 рік), вона пов'язувалася з реалізацією принципу «забруднювач платить»³. Активізація уваги до екологічних податків і платежів в країнах Європейського Союзу почалася з другої половини 80-х років XX сторіччя у зв'язку з повсюдно здійснюваним переходом в області охорони навколишнього середовища від командно-адміністративних до економічних методів управління. Орієнтація на платежі і податки як найважливіші економічні інструменти посилилася на початку 90-х років XX сторіччя в період рецесії, що охопила розвинені країни, і супроводжувалася загостренням проблем зайнятості і посиленням конкурентної боротьби. Концептуальною основою екологізації податкових систем послужила ідея подвійного виграшу (дивіденду) (win-win situation). Згідно з цією ідеєю, економічне стимулювання охорони навколишнього середовища і ресурсозбереження за допомогою введення екологічних податків (платежів) повинне одночасно супроводжувалася пропорційним зниженням податкового тягаря, пов'язаного з соціальними виплатами (тобто тягаря на доходи), що потенційно дозволяє стимулювати зростання зайнятості і підтримувати конкурентоспроможність національних виробників⁴.

У зв'язку з великими відмінностями в структурі і методах застосування національних екологічних податків, які справляють істотний вплив на умови конкуренції, Комісія Європейського Союзу неодноразово ставила питання про їх гармонізацію в рамках Європейського Співтовариства. У 1991 році Комісія внесла до Ради Європейського Союзу проект директиви про введення єдиного податку на енергоносії, покликаною зменшити забруднення атмосфери викидами вуглекислого газу (CO₂). Мається на увазі, що податок стимулюватиме раціональне використання енергії і орієнтуватиме споживачів на екологічно більш чисте паливо.

З розвинених країн Європи найбільш багатий досвід в цій галузі накопичений скандинавськими країнами. З середини 90-х років увагу до екологічних податків і платежів почали приділяти і більш крупні європейські держави, включаючи Великобританію, Францію, Італію і Німеччину. Певним поштовхом до узгодженого введення екологічних податків і їх гармонізації стало ухвалення в 1994 році спеціальної Директиви Європейського Союзу по пакувальним відходам⁵. Складність досягнення аналогічних результатів в галузі податків на викиди шкідливих речовин, зокрема парникових газів, пояснюється тим, що умовою їх

узгодженого введення є досягнення одностайної підтримки з боку всіх країн – членів Європейського Союзу. В даний час екологічні податки займають істотне місце в податкових системах більшості країн Європейського Союзу.

Екологічні податки почали застосовуватися скандинавськими країнами ще в 80-ті роки. До середини 90-х років їх роль в податкових надходженнях зростала повільно. В цілому по Європейському Союзу частка таких податків в сукупному ВВП країн-членів збільшилася з 2,6 % у 1980 році до 2,9 % у 1994 році. Невелике зростання відзначалося в 1995-1996 роках в основному за рахунок розширення складу членів Європейського Союзу. У країнах Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), куди входять більшість європейських країн, зсув податкового тягаря у бік екологічних податків – «Зелена податкова реформа» – розпочався в 1995-1996 роках. У багатьох країнах із ефективно діючим механізмом охорони навколишнього середовища, екологічні податки грають суттєву роль.

Досвід країн Європейського Союзу і ОЕСР показує, що під екологічними податками, які складають значну частину прибуткової бази бюджетів цих країн, розуміють саме податки на небезпечні для навколишнього середовища види господарської діяльності⁶. Іншими словами, все, що може викликати несприятливі зміни в навколишньому середовищі, може бути предметом екологічного оподаткування. Узнявши це визначення за основу, Директорат по податках і митних зборах Європейської Комісії розділив екологічні податки на сім груп по сферах застосування:

- енергетичні податки (на моторне паливо; на енергетичне паливо; на електроенергію (energy taxes))⁷;

- транспортні податки (податки на пройдені кілометри; щорічний податок з власника; акцизи при купівлі нового або уживаного автомобіля (transport taxes));

- платежі за забруднення навколишнього середовища (емісії забруднюючих речовин в атмосферу і викиди у водні басейни), викиди вуглекислого газу і інших шкідливих речовин хлорфторвуглеців, оксидів сірки і азоту, свинцю (tax on emissions)⁸;

- платежі за відходи, включають платежі за утворення та розміщення відходів на звалищах, їх переробку, а також податки на ряд спеціальних продуктів (упаковка, елементи живлення, шини, мастильні матеріали і тому подібне (tax on waste));

- податки на викиди речовин, що приводять до глобальних змін клімату, які руйнують озоновий шар, і парникові гази (tax on emissions)

- податок на шумову дію (earmarked charges);

- платежі за користування природними ресурсами (royalty)⁹.

В Європі найбільшого поширення набули транспортні і енергетичні податки. У тій або іншій формі вони запроваджені у всіх країнах – членах Європейського Союзу. При цьому транспортні і енергетичні податки за своєю суттю є фіскальними податками, тобто призначені для отримання доходів. Завдяки ним здійснюється певний позитивний ефект на навколишнє природне середовище, але фахівці розглядають його не як основний, а як супутній¹⁰.

Транспортні податки, як правило, накладаються в залежності від типу двигуна транспортного засобу.

Енергетичні податки, тобто податки на певні види пального, покликані вплинути на емісію вуглекислого газу, оксидів азоту і сірки в атмосферу. Зменшення використання вугільного пального призводить до скорочення виділення забруд-

нюючих речовин, таких як CO₂, особливо на території міст. Податки на тверді відходи стимулюють ефективне управління процесом їх утворення за допомогою зменшення маси відходів, які повертаються в навколишнє природне середовище, а також збільшення їх рециркування, включаючи застосування відповідних технологій у виробництві.

Особливий інтерес представляє податок на енергоносії, які використовуються в якості моторного палива, для опалювання і в електроенергетиці. У Нідерландах, наприклад, подібний податок, прийнятий на основі Закону про охорону навколишнього середовища, стягується з нафтопродуктів, вугілля і газу, вироблених в країні або імпортованих для використання як паливо. Ставки податку встановлені залежно від ступеня забруднення атмосфери при спалюванні даного енергоносія. Слід зазначити, що на бензин, дизельне паливо і опалювальний мазут податок в Нідерландах стягується в додаток до відповідних акцизів, розмір яких у ряді випадків також враховує екологічні критерії (наприклад, залежність ставки акцизу на бензин від вмісту свинцю)¹¹.

У податковій системі США податкам, направленим на захист навколишнього природного середовища, приділяється підвищена увага. Вони складають особливу групу місцевих податків. У Нью-Йорку, наприклад, є податок на очищення нафтових плям на водоймищах. Є податок на корпорації, в результаті діяльності яких з'являються відходи. Спеціальним податком обкладаються компанії, що виробляють ємкості для рідин без їх вторинного використання (маються на увазі консервні банки та інша тара, що йде після використання продукції у відходи)¹².

Відповідно до цільової спрямованості в світі існують наступні види податків (платежів):

які служать переважно покриттю екологічних витрат (cost-covering charges). Вони поділяються на: податки за користування природними ресурсами і екологічними послугами, наприклад, плата за забір води із водоймищ або збирання і розміщення відходів (user charges) і відкладені платежі, включаючи податки на шумове забруднення, скидання стічних вод на рельєф місцевості і доходи від тваринництва, спеціальні податки на елементи живлення і тому подібне;

які стимулюють екологічно релевантну поведінку виробників і споживачів; екологічні податки, що мають переважно фіскальну функцію і які служать поповненню бюджету (бюджетів)¹³.

Все ж таки основна мета екологічних платежів – не поповнення державного бюджету, а стимулювання платника до позитивної з погляду охорони навколишнього середовища поведінки. Екологічні податки завжди поступають до бюджетів. Отримувані при цьому кошти можуть направлятися на стимулювання охорони природи споживачами, розробку і впровадження безвідходних технологій, утилізацію відходів, розчищення старих звалищ і тому подібне. Цікавий досвід інших країн. Так, в Данії за рахунок цих засобів діє спеціальна схема по збору застарілих автомобілів, що вийшли з вживання. В рамках цієї схеми власникам транспортних засобів, споживання яких пов'язане з істотним навантаженням на навколишнє природне середовище (за таких вважаються автомобілі, термін служби яких перевищує 10 років), виплачується за їх «збір» спеціальна премія¹⁴.

В Україні прийнято і діє велика кількість законів, направлених на охорону навколишнього середовища, це насамперед Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища»¹⁵, Закон України «Про охорону атмосферного

повітря»¹⁶, Водний Кодекс¹⁷, Кодекс України про Надра¹⁸, Лісовий Кодекс України¹⁹, Закон України «Про тваринний світ»²⁰, Закон України «Про рослинний світ»²¹, Закон України «Про екологічну експертизу»²², Закон України «Про зону надзвичайної екологічної ситуації»²³, та ін.

Багато з цих законів містять норми, які регулюють екологічне оподаткування. Проблеми екологічних зборів і платежів, які в Україні практично є екологічними податками, знайшли своє відображення в розділі X Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища», а так само в проекті податкового кодексу України²⁴. У розділі X Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» передбачені економічні механізми забезпечення охорони навколишнього природного середовища. А саме ст. 43 вказаного закону передбачає збір за спеціальне використання природних ресурсів, ст. 44 передбачає збір за забруднення навколишнього природного середовища, а ст. 45 передбачений збір за погіршення якості природних ресурсів.

Проте хочеться відзначити, що вказані вище чинні нормативно-правові акти, направлені на охорону навколишнього середовища в Україні, далекі від відповідності європейським стандартам і нормам. При цьому зростає забруднення водоймищ, надмірні викиди в атмосферу провокують кризу навколишнього середовища.

Регулюються ці питання в частині визначення порядку нарахування і стягнення екологічних податків і підзаконними нормативно-правовими актами, зокрема Постановою Кабінету Міністрів України від 6 листопада 2003р. № 1735 «Про проведення індексації нормативів плати (збору) за використання природних ресурсів»²⁵, Постановою Кабінету Міністрів України від 29 січня 1999р. № 115 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння»²⁶, Постановою Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999р. № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору»²⁷, Постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 1992р. № 459 «Про порядок видачі дозволів на спеціальне використання природних ресурсів і встановлення лімітів використання ресурсів загальнодержавного значення»²⁸, Методика визначення розмірів шкоди, викликані забрудненням і засміченням земельних ресурсів унаслідок порушення природоохоронного законодавства (Наказ Міністерства охорони навколишнього середовища і ядерної безпеки України від 27 жовтня 1997 року № 171, Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 5 травня в 1998 р. за № 285/2725)²⁹.

Проект податкового кодексу України, зазначений вище, пропонує ввести новий вид загальнодержавного податку – екологічний, а також пропонує залишити збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Такі новації, на мій погляд, не мають бути розцінені як вихід за межі основної концепції побудови нової податкової системи та вони не приведуть до податкової дискримінації окремих платників податків.

Отримувані при цьому кошти можуть направлятися на стимулювання охорони природи споживачами, розробку і впровадження безвідходних технологій, утилізацію відходів, розчищення старих звалищ і тому подібне. Безумовно, подібну норму в Україні впровадити буде досить важко, особливо в умовах кризи, проте пошук варіантів правового регулювання у вказаному напрямі не слід припиняти. Система оподаткування в Україні за екологічними критеріями повинна

регулюватися на державному і обласному рівнях, відповідно до компетенції органів управління. Пільгове оподаткування доцільно застосовувати насамперед, на територіях із великим екологічним навантаженням, і на них повинен залишатися весь прибуток від господарської діяльності (без відрахувань до держбюджету).

Підводячи підсумки, слід зазначити, що екологічне оподаткування здатне зіграти виняткову роль при вирішенні екологічних проблем в умовах виходу України із соціально-економічної кризи, при обмеженості фінансових і матеріальних ресурсів. Тим більше що економічна доцільність виходу на європейські ринки, особливо у зв'язку зі вступом у Світову організацію торгівлі, повинна змінити екологічну свідомість в Україні.

1. *Владиславлева Т.Б.* Россия и расширяющийся Европейский союз: проблемы и перспективы // Знание. Понимание. Умение. – 2005. – № 2. – С. 112-118. 2. *Калиниченко П.А.* Современные тенденции в развитии экологического права ЕС // Преподавание права Европейского Союза в российских ВУЗах – II. Материалы семинара, состоявшегося в Москве 5–7 декабря 2000 г. – М., 2001. – С. 207-211. 3. *Выглезянина Е.Е.* Природопользование и сохранение окружающей среды в Европейском союзе: новые правовые подходы // Право и политика. – 2003. – № 2. – С. 97-104. 4. *Environmentally related taxes database* // OECD document, 2001. – P. 289. 5. *Гармонизация правового и нормативного обеспечения в сфере обращения с упаковкой и упаковочными отходами. Опыт ЕС и России* // Авторы-составители: М.Эггерт, А.Ф.Костюкович, В.Л.Гончаренко, Т.Б.Боравская, М.Б.Плущевский. Сборник под общей ред. Е.Р.Петросяна. – М.: КВФ «Интерстандарт», 2006. – С. 294. 6. *Environmental taxes: recent developments in tools for integration* // Environmental issues series. – 2000. – № 18. – P.119-124. 7. *Harmonizing Energy Taxes in the EU*, D.M.G.Newbery, 2003. – P. 28. 8. *Jorgenson D.W.* Growth. In 2 vol. Vol. 2. Energy, the environment and economic growth. – Cambridge, Mass.; London: MIT Press, 1998. – P. 450. 9. *Improving Channel Coordination Through Franchising*, R.Lal, Marketing Science. Fall 1990. – Vol. 9. – No. 4. – P. 299-319. 10. *Черник Д.Г.* Налоги: Учеб. пос. - М.: Финансы и статистика, 2000. – С. 40-48. 11. *Черник Д.Г.* Налоговая система Германии // Финансы. – 1996. – № 6. – С. 33-35. 12. *Русакова И.Г.* Актуальные валютно-финансовые проблемы зарубежных стран: Налоговые системы западных стран. – СПб, 1998. – С. 25-40. 13. *Лысов Е.А.* Экологические платежи: действующая практика исчисления и уплаты // Бухгалтерский учет и налоги. – 2004. – № 2. – С. 28. 14. *Пахомова Н.В., Рихтер К.К.* Экономика природопользования и охраны окружающей среды: Учеб. пособ. – СПб.: Изд-во С.-Петербург. ун-та, 2003. – С. 11-15. 15. *Закон України* «Про охорону навколишнього природного середовища» № 1264-XII від 25.06.1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 41. – С. 546. 16. *Закон України* «Про охорону атмосферного повітря», № 2707-XII, від 16.10.1992 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 50. – С. 678. 17. *Водний кодекс України* від 06.06.1995р. // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 24. – С. 189. 18. *Кодекс України* про надра від 27.07.1994 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 36. – С. 340. 19. *Лісовий кодекс України* від 21.01.1994р. // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 17. – С. 99. 20. *Закон України* «Про тваринний світ» № 2894-III від 13.12.2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 14. – С. 97. 21. *Закон України* «Про рослинний світ» № 591-XIV від 09.04.1999 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 22-23. – Ст. 198. 22. *Закон України* «Про екологічну експертизу» № 45/95-ВР, від 09.02.1995 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 8. – Ст. 54. 23. *Закон України* «Про зону надзвичайної екологічної ситуації» № 1908-III, від 13.07.2000 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 42. – Ст. 348. 24. *Раздел 8* Проекта Налогового кодекса Украины на официальном сайте Государственной налоговой администрации Украины. – Электронный ресурс. – Режим доступа: www.sta.gov.ua. 25. *Постанова* КМ України «Про прове-

дення індексації нормативів плати (збору) за використання природних ресурсів» № 1735 від 06.11.2003р. // Офіційний вісник України. – 2003. – № 45. – Ст. 365. **26.** *Постанова* КМ України «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за геолого-розвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння» № 115 від 29.01.1999 р. // Офіційний вісник України. – 1999. – № 5. – С. 169. **27.** *Постанова* КМ України «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору» № 303 від 01.03.1999 р. // Офіційний вісник України. – 1999. – № 9 – Ст. 347. **28.** *Постанова* КМ України «Про порядок видачі дозволів на спеціальне використання природних ресурсів і встановлення лімітів використання ресурсів загальнодержавного значення» № 459 від 10.08.1992 р. // Зібрання постанов Уряду України. – 1992. – № 9. – С. 217. **29.** *Наказ* Мінекобезпеки «Про затвердження Методики визначення розмірів шкоди, зумовленої забрудненням і засміченням земельних ресурсів через порушення природоохоронного законодавства» № 171 від 27.10.1997р. // Офіційний вісник України. – 1998. – № 18. – Ст. 664.