

# ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК ЗА СКИДИ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН У ВОДНІ ОБ'ЄКТИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ

## ECOLOGICAL TAX ON DISCHARGING POLLUTANTS INTO WATER OBJECTS: THEORETICAL ASPECT

**Ірина ДОВГА,**

Державна установа «Інститут економіки природокористування та сталого розвитку Національної академії наук України», Київ



**Iryna DOVHA,**

Public Institution "Institute of Environmental Economics and Sustainable Development of the National Academy of Sciences of Ukraine", Kyiv

Фіскальне регулювання водокористування є не лише запорукою безпеки стану водних об'єктів та життєдіяльності населення, а й умовою інтеграції вітчизняної економіки у світові господарські процеси. Наразі водні об'єкти нашої держави втрачають здатність до самовідновлення внаслідок забруднюючих скидів промислових підприємств. Специфіка водокористування в Україні протягом останніх років показує, що більше половини водоочисних споруд потребують реконструкції, а фактично щороку ремонтується 0,1-10% від потреби. Як наслідок, у водні об'єкти потрапляє велика кількість неочищеної води.

Найбільш поширеним інструментом системи регулювання використання та охорони водних ресурсів є екологічне оподаткування, в Україні це – екологічний податок за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти.

Питанню вивчення сутності та структури екологічного податку присвячено багато праць вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, серед яких І.Бережна, Г.Білецька, Т.Волковець, В.Голян, О.Єкаськова, А.Зубрицький, С.Козьменко, В.Мандзик, С.Сарана, Б.Степаненко-Липовик, Н.Храброва та інші. Разом з тим єдиного підходу до визначення змісту та складу екологічного податку досі немає. Розгалуженість поглядів вчених-фінансистів стосовно його природи й зумовила актуальність теми статті.

На сьогодні навколо понять «збір» та «податок» виникає чимало дискусій. До прийняття Податкового кодексу у 2010 році в Законі України «Про систему оподаткування» розмежування значень «податку» та «збору» залишилось поза увагою законодавця, оскільки ці визначення ототожнювались. У ст. 2 Закону України «Про систему оподаткування» під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів розумівся обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, який здійснювався платниками в порядку і на умовах, що визначалися законами України про оподаткування. Така еквівалентність понять може бути обумовлена змістом фіскальної функції, яка полягає в тому, що і податок, і збір передбачають надходження до певних бюджетів, що здійснюються платниками.

У сучасній редакції Податкового Кодексу податок розглядається як обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється

з платників податку. Поняття збір ототожнюється з поняттям «плата» та «внесок» і передбачає обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, в тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [10].

Виходячи з ознак податків, це насамперед обов'язкові, безумовні та нецільові платежі, і після їх мобілізації до бюджету подальше використання цих коштів прослідкувати неможливо, оскільки податкові надходження спрямовуються на виконання державою своїх функцій. Зовсім інша ситуація виникає зі зборами, які мають чітке цільове призначення, а отже, повинні передбачатись на фінансування певних заходів та програм. У такому випадку з правової точки зору може порушуватись питання про нецільове використання коштів, що може тягнути за собою юридичні наслідки.

Також варто зазначити, що податковий обов'язок існує в силу закону незалежно від наявності певних особливих відносин між владою та громадянами, тому сплата податку не може супроводжуватись висуванням вимог громадян, які сплатили податок, для отримання ними певної вигоди з боку держави, якщо не вважати видачі квитанції про сплату податку, що є доказом виконання податкового обов'язку.

В.Ільяшенко також наголошує на відмінній особливості податків, а саме обов'язку щодо їх сплати, передбаченого податковим законодавством. Виконання такого обов'язку забезпечується державним примусом, що регулюється Міністерством доходів та зборів України. Варто зазначити, що в радянських конституціях такий порядок обов'язку не закріплювався. Це пояснюється тим, що в часи командно-адміністративної економіки держава фактично була основним власником, і більшість державних доходів акумулювались із соціалістичних підприємств та організацій [6, с. 38].

У податковому законодавстві Російської Федерації також наведене розмежування понять податку та збору. Їх визначення закріплене у ст.8 «Поняття податку і збору» податкового кодексу РФ. Відповідно до статті податок – обов'язковий, індивідуально

*У статті розкривається сутність та мета введення екологічного податку за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти. Розглянуто спільні та відмінні риси понять «податок» та «збір». Здійснено огляд визначень окремих вчених та зарубіжних нормативно-правових актів стосовно змісту екологічного податку за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти. Визначено особливості впровадження екологічного податку в Україні. Наведено підходи до екологічного оподаткування в частині забруднення водних об'єктів.*

*In the article the essence and aim of the implementation of ecological tax on discharging pollutants into water objects have been revealed. The differences between notions "tax" and "fee" have been analysed. The definitions of individual authors and foreign laws and regulations regarding the matter of ecological tax on discharging pollutants into water objects have been reviewed. The peculiarities of implementation of ecological tax in Ukraine have been defined. The approaches to ecological taxation as to the pollution of water objects have been suggested.*

безоплатний платіж, стягнутий з організацій і фізичних осіб у формі відчуження приналежних їм на праві власності, господарського ведення чи оперативного керування коштів з метою фінансового забезпечення діяльності держави і (чи) муніципальних утворень.

Під збором у податковому кодексі РФ розуміють обов'язковий внесок, стягнутий з організацій і фізичних осіб, сплата якого є однією з умов здійснення відносно платників зборів державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами і посадовими особами юридично значущих дій, включаючи надання певних прав чи видачу дозволів (ліцензій).

Як бачимо, різниця між платежами до бюджету, які ми називаємо податком та збором, існує. Саме тому дані поняття необхідно чітко розмежовувати та використовувати за призначенням. Якщо в законодавчому акті зазначається поняття «збір за спеціальне використання води», то кошти, акумульовані від його справляння, повинні скеровуватись на законодавчо закріплені цілі. На сьогодні у вітчизняній практиці таке закріплення поки що не спостерігається. Тому, на думку, автора, цей платіж доцільніше називати платою за спецвикористання води, оскільки він передбачає внесення коштів до бюджету в обмін на можливість використання водних ресурсів [7, с. 61-63].

Становлення системи екологічного оподаткування в Україні розпочалося з прийняттям у 1991 році Закону «Про охорону навколишнього природного середовища», яким було впроваджено збір за забруднення навколишнього природного середовища, заснованого на принципі сплати податкового платежу залежно від фактичного обсягу викидів шкідливих речовин, спричиненого діяльністю платника. Для забезпечення фінансування заходів з охорони навколишнього середовища та охорони водних ресурсів (у тому числі і впровадження ресурсозберігаючих заходів на підприємствах) у 1992 році було створено Державний фонд охорони навколишнього природного середовища, який у 1998 році було включено до Державного бюджету України.

Однак практика стягнення даного збору довела його неефективність, оскільки обсяги надходжень податкових платежів не дозволили реалізувати фіскальну функцію, а відсутність жорсткої системи контролю за рівнем оновлення технологічного оснащення підприємств у напрямку зниження шкідливості впливу на водні об'єкти не стимулювала суб'єктів господарювання до модернізації обладнання, оскільки для підприємств більш економічно вигідною була сплата штрафів та переплат за понадлімітне забруднення водойм, ніж перехід на водоощадливі технології.

Наступним етапом у розвитку екологічного оподаткування стало прийняття Податкового кодексу України, яким було введено в дію екологічний податок [11].

У Податковому кодексі України Кабінет Міністрів України ініціював введення розділу VIII «Екологічний податок», робота над яким була розпочата ще у 90-х роках минулого століття. Проте часті зміни урядів, різні політичні погляди та інтереси провідних партій стосовно окремих питань не давали змогу це зробити раніше. Звернемо увагу на той факт, що Концепцію реформування податкової системи підготовлено ще у 2007 році та цим самим створено робочу групу для підготовки проекту Податкового кодексу. За основу екологічного податку розробники Податкового кодексу взяли Постанову Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999 року за № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збирання за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збирання». Таким чином, екологічний податок запрова-

джується замість збирання за забруднення навколишнього природного середовища, сплата якого з 1 січня 2011 року призупиняється [8, с. 94].

Як нововведення до існуючої податкової системи в Україні з 1 січня 2011 року включено загальнодержавний екологічний податок замість колишнього збору за забруднення навколишнього природного середовища.

Згідно із сучасним Податковим кодексом України екологічний податок за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти розглядається як загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів скидів у водні об'єкти забруднювальних речовин [10].

Організація економічного співробітництва та розвитку та Міжнародне енергетичне агентство визначає екологічні платежі як будь-які обов'язкові односторонні платежі органам державного управління, база стягнення яких має відношення до екології. У випадку екологічних платежів за використання та забруднення водойм податкова база згідно з висновками цих структур становитиме обсяг забруднюючих викидів у водні об'єкти чи обсяг використаних водних ресурсів. Як бачимо, у документах ОЕСР та Міжнародного енергетичного агентства термін «екологічний податок» розуміється більш розгорнуто і поширюється на будь-які податки природоохоронного призначення.

У Податковому кодексі Узбекистану, який був чинним до 01.01.2008, екологічний податок, у тому числі й плата за забруднення водних об'єктів, сплачувався всіма фізичними та юридичними особами, які здійснювали виробництво будь-яких товарів чи надавали послуги незалежно від впливу на навколишнє середовище. Ставка податку становила 1% від об'єкта оподаткування, яким була собівартість виробленої продукції [9].

Згідно з Податковим кодексом Латвійської Республіки, екологічне оподаткування – оподаткування осіб, що здійснюють реалізацію покришок усіх видів, масляних фільтрів, мобільних телефонів, телевізорів, торгових автоматів, електричних приладів тощо. Крім того, підлягають оподаткуванню суб'єкти господарювання, що здійснюють реалізацію дитячих іграшок відповідно до «Закону про природні ресурси» Латвійської Республіки [4].

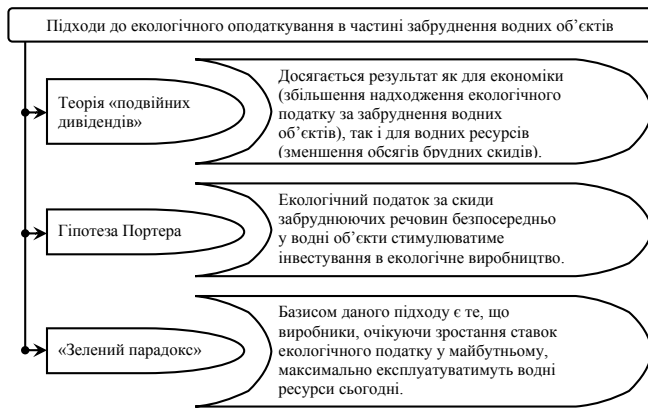
Виходячи з визначення екологічного податку, яке надає Євростат, екологічний податок за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти можна розглядати як податок, базою для якого слугує фізична одиниця або її відповідник (умовна одиниця), що чинить достовірно встановлений негативний вплив на водні об'єкти.

М.Бублик наголошує, що сучасний стан екології доквілля України є критичним, який здебільшого спричинений неконтрольованою експлуатацією ключових життєзабезпечуючих природних ресурсів [2, с. 40-43]. Основу таких ресурсів становлять водойми, і виснаження їх відновлювальних властивостей стає все більш актуальним з огляду на реформування основних інструментів фіскального регулювання використання та охорони водних ресурсів.

А.Павелко метою впровадження екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти вважає досягнення так званої інтерналізації зовнішніх витрат виробника цих скидів. Інакше кажучи, збитки від утворених відходів, які завдані водним джерелам, перекладаються на самого виробника відходів через систему обов'язкових платежів.

Враховуючи погляди С.Козьменко та Т.Волковець, можна зробити висновок, що екологічний податок за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти можна розуміти як податок, базою оподаткування якого є діяльність, процес

### Рисунок. Підходи до екологічного оподаткування в частині забруднення водних об'єктів



або результати провадження якої приносять негативний вплив на стан водних джерел [12, с. 90].

О.Єкаськова зауважує, що створення виваженої та дієвої системи фіскальних регуляторів водокористування покликане об'єктивною потребою інтеграції України до світових господарських процесів та продиктоване умовами сталого розвитку. Така система повинна забезпечити створення водозберігаючого та екологічно збалансованого виробництва [3, с. 34].

Сучасна економічна теорія виділяє такі підходи до екологічного оподаткування: теорія «подвійних дивідендів», гіпотеза Портера та «зелений парадокс» (див. рис.) [5, с. 35-36].

Як бачимо з рисунка, підходи щодо фіскальних властивостей екологічного податку за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти розкривають його позитивні моменти, але водночас і акцентують увагу на загрозах для водойм від його запровадження, що є парадоксом.

Домінантним завданням екологічного податку у процесі трансформації системи фіскального регулювання використання та охорони водних ресурсів має стати посилення його стимулюючого впливу на водокористувачів у напрямку зменшення викидів забруднюючих речовин у водні об'єкти, а також ретельне очищення стічних вод. Необхідно змусити підприємства-водокористувачі платити або вносити конструктивні зміни у виробничу технологію, компенсувати суспільству шкоду, яку приносить водоймам їх руйнівна діяльність [1, с. 123].

Підсумовуючи викладене, доцільно зазначити, що фіскальне регулювання використання та охорони водних ресурсів має забезпечуватися системним механізмом, який би створював нерозривний зв'язок між екологічним підприємництвом та стимулюванням інноваційної діяльності. Застосування такого підходу стає реальним завдяки використанню важливого інструменту – екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, який є податковим платежем за кожну фізичну одиницю забруднюючої речовини, що потрапляє у водні об'єкти.

#### ЛІТЕРАТУРА

- Білецька Г. М. Екологічні податки як інструмент впливу на діяльність суб'єктів-забруднювачів / Г. М. Білецька // Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2013. – 198 с. – С. 123-124.
- Бублик М. Екологічний податок як елемент державної стратегії екологічної політики України / М. Бублик, Т. Коропецька // Економічний аналіз. – 2011. – № 9(3). – С. 40-43.
- Єкаськова О. В. Екологічний податок як фіскальний інструмент державної стратегії / О. В. Єкаськова // Екологічне оподаткування: збірник наукових

праць за результатами науково-практичних заходів / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2013. – 198 с. – С. 32-34.

- Закон про природні ресурси : Закон Латвійської Республіки від 29.12.2005 р. (у редакції від 30.06.2009 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.baltikon.lv/>.
- Зубрицький А. І. Окремі аргументи стосовно доцільності реформування системи екологічних податків / А. І. Зубрицький // Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2013. – 198 с. – С. 35-37.
- Ільашенко В. А. Поняття обов'язку зі сплати екологічного податку за чинним законодавством України / В. А. Ільашенко // Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2013. – 198 с. – С. 38-41.
- Кучерявенко М. П. Податок і збір: спільність і відмінності правового режиму / М. П. Кучерявенко // Державне будівництво та місцеве самоврядування. Випуск 4. – 2002. – С. 61-63.
- Мандрик В. О. Новий екологічний податок в Україні: стан і напрями удосконалення / В. О. Мандрик // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.9.
- Податковий кодекс Республіки Узбекистан : затверджений Законом Республіки Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sng.allbusiness.ru/>.
- Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>.
- Самусевич Я. В. Проблеми та перспективи екологічного оподаткування в Україні / Я. В. Самусевич // Modern problems and ways of their solution in science, transport, production and education, 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sworld.com.ua/>.
- Сарана С. В. Правовий режим екологічного оподаткування / С. В. Сарана // Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2013. – 198 с. – С. 89-92.
- Степаненко-Липовик Б. В. Фінансовий механізм розвитку зеленого бізнесу в Україні / Б. В. Степаненко-Липовик // Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. – К.: ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України», 2012.

#### REFERENCES

- Biletska H.M. Ekologichni podatky yak instrument vplyvu na diyal'nist' subyektiv-zabrudnyuvachiv [Ecological taxes as a tool to influence the activities of polluters]. Ekologichne opodatkovannya: zbirnyk naukovykh prats' za rezul'tatamy naukovo-praktychnykh zakhodiv, NDI finansovoho prava, Kyiv, Alerta, 2013, pp. 123-124 [in Ukrainian].
- Bublyk M., Koropetska T. Ekologichnyy podatok yak element derzhavnoyi stratehiyi ekolohichnoyi polityky Ukrainy [Ecological tax strategy as part of the State Environmental Policy of Ukraine]. Ekonomichnyy analiz, 2011, no. 9(3), pp. 40-43 [in Ukrainian].
- Yekasova O.V. Ekologichnyy podatok yak fiskal'nyy instrument derzhavnoyi stratehiyi [The ecological tax as a fiscal instrument of state strategy]. Ekologichne opodatkovannya: zbirnyk naukovykh prats' za rezul'tatamy naukovo-praktychnykh zakhodi, NDI finansovoho prava, Kyiv, Alerta, 2013, pp. 89-92 [in Ukrainian].
- The Law on Natural Resources: The Law of the Republic of Latvia of 29.12.2005 (as amended on 30.06.2009). Available at: <http://www.baltikon.lv> [in Latvian].
- Zubrytskyy A.I. Okremi arhumenty stosovno dotsil'nosti reformuvannya systemy ekolohichnykh podatkov [Some arguments concerning the expediency of reforming the system of ecological taxes]. Ekologichne opodatkovannya: zbirnyk naukovykh prats' za rezul'tatamy naukovo-praktychnykh zakhodiv, NDI finansovoho prava, Kyiv, Alerta, 2013, pp. 35-37 [in Ukrainian].
- Ilyashenko V.A. Ponyattya obovyazku zi splaty ekolohichnoho podatku za chynnym zakonodavstvom Ukrainy [The notion of obligation to pay the environmental tax under current law Ukraine]. Ekologichne opodatkovannya: zbirnyk naukovykh prats' za rezul'tatamy naukovo-praktychnykh zakhodiv, NDI finansovoho prava, Kyiv, Alerta, 2013, pp. 38-41 [in Ukrainian].
- Kucheryavenko M.P. Podatok i zbir: spil'nist' i vidminnosti pravovoho rezhymu [Tax and fee: similarities and differences in legal status]. Derzhavne budivnytstvo ta mistseve samovryaduvannya, no. 4, 2002, pp. 61-63 [in Ukrainian].
- Mandryk V.O. Novyy ekolohichnyy podatok v Ukrainy: stan i napryamy udoskonalennya [New ecological tax in Ukraine: status and trends of improvement]. Naukovyy visnyk NLTU Ukrainy, 2011, no. 21.9 [in Ukrainian].
- The Tax Code of Uzbekistan, approved by the Law of the Republic of Uzbekistan of 25.12.2007 no. ZRU-36. Available at: <http://www.sng.allbusiness.ru> [in Russian].
- The tax Code of Ukraine no. 2755-VI of 02.12.2010. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua> [in Ukrainian].
- Samusevych Ya.V. Problemy ta perspektyvy ekolohichnoho opodatkovannya v Ukrainy [Problems and prospects of ecological taxation in Ukraine]. Modern problems and ways of their solution in science, transport, production and education, 2012. Available at: <http://www.sworld.com.ua> [in Ukrainian].
- Sarana S.V. Pravovyy rezhym ekolohichnoho opodatkovannya [The legal regime of ecological taxation]. Ekologichne opodatkovannya: zbirnyk naukovykh prats' za rezul'tatamy naukovo-praktychnykh zakhodiv, NDI finansovoho prava, Kyiv, Alerta, 2013, pp. 89-92 [in Ukrainian].
- Stepanenko-Lypovik B.V. Finansovyy mekhanizm rozvytku zelenoho biznesu v Ukrainy [The financial mechanism of green business development in Ukraine]. Kyiv, DU "Instytut ekonomiky ta prohnozuvannya NAN Ukrainy", 2012. [in Ukrainian].