

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-63>

УДК 336.02

ЕКОЛОГІЧНЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

ENVIRONMENTAL TAXATION IN UKRAINE: REALITIES AND PROSPECTS IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Панченко Ольга Дмитрівна

PhD, старший викладач,

Відокремлений підрозділ

Національного університету біоресурсів і природокористування України

«Ніжинський агротехнічний інститут»

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8326-5888>

Panchenko Olha

Separated Subdivision of National University of Life

and Environmental Sciences of Ukraine

«Nizhyn Agrotechnical Institute»

Навколишнє середовище суттєво страждає від негативного антропогенного впливу. Одним із способів коригування діяльності нині є екологічне оподаткування. У роботі наведено принципи, що регулюють екологічне оподаткування. Проаналізовано структуру надходжень від екологічних податків у розрізі бюджетів та за видами забруднюючих речовин. Порівняння бази екологічного оподаткування України і країн ЄС свідчить про необхідність вдосконалення та розширення вітчизняної структури податків, які належать до даної групи. Розглянуто особливості відображення екологічних податків на рахунках бухгалтерського обліку. Визначено перспективні напрями вдосконалення екологічного оподаткування в Україні: у контексті сталого розвитку простежується вплив екологічних податків на довкілля (екологічна складова); соціальну справедливість і економіку.

Ключові слова: екологічне оподаткування, екологічні податки, облік, надходження, сталий розвиток.

The environment is currently suffering from a significant anthropogenic impact. The climate is changing, the ecological situation is deteriorating, and biodiversity is declining. Authorities, scientists, and practitioners in all countries are working to address these issues. Governments see environmental taxation as one of the ways to adjust their activities. The purpose of this study is to identify trends and prospects for the development of environmental taxation in Ukraine in the context of sustainable development. The paper presents the principles governing environmental taxation. The structure of revenues from environmental taxes is analysed by budgets and by types of pollutants. It is established that environmental taxes in Ukraine include: taxes on CO₂ emissions; air pollution by stationary energy sources; discharges into water bodies; waste disposal; and generation and/or storage of radioactive waste. In EU countries, they are divided into four main categories (taxes on energy; pollution; resource use; transport), each of which contains a certain number of taxes. Comparison of the environmental taxation base of Ukraine and the EU countries shows the need to improve and expand the domestic structure of taxes belonging to this group. The peculiarities of reflecting environmental taxes in accounting accounts are considered. The author identifies promising areas for improving environmental taxation in Ukraine: transformation of the tax administration management system; introduction of taxes on environmentally harmful products; increase in the rates of certain taxes; introduction of a system for monitoring and distribution of budget funds; review of the directions of use of revenues. It would also be advisable to introduce a scale or adjustment factors that would progressively change in excess of the emission standards for air and water, and to introduce a clear system of fines and penalties. A system of compensation and/or benefits should be developed for companies that upgrade and modernise their equipment to meet eco-standards. In the context of sustainable development, the impact of environmental taxes on the environment (ecological component); social justice and the economy can be traced.

Keywords: environmental taxation, environmental taxes, accounting, revenues, sustainable development.

Постановка проблеми. Відстоюючи зелене зростання та економічно ефективний шлях подолання катастрофи, пов'язаної зі зміною клімату, провідні економіки практичніші в розробці та впровадженні політичних інструментів, які інтерналізують негативні зовнішні ефекти [1]. Екологічні податки і суворість екологічної політики стають основними політичними інструментами боротьби з деградацією навколишнього середовища [2]. Дані податки пропонують подвійний розподіл, тобто якість навколишнього середовища як вигоду (зелений дивіденд), а також зміну моделі споживання через альтернативні інвестиції та інновації, стимули для підвищення ефективності та створення інших шляхів зростання (блакитний дивіденд) [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

F. J. Delgado, J. Freire-González, M. J. Presno досліджують загальну еволюцію екологічного оподаткування в країнах ЄС з двох точок зору: доходи від екологічного податку як відсоток від ВВП і загальні податкові надходження [3]. S. Speck провів політекономічний аналіз потенціалу екологічних податкових реформ, зосереджуючись на взаємодії економіки й політичних реалій шляхом врахування кліматичної та енергетичної політики й демографічних змін [4]. Н. Новицька вивчає вплив екологічного оподаткування на впровадження екоінноваційних проєктів [5]. З. Тітенко, К. Шевчук оцінюють надходження від екологічних податків в Україні та ЄС, з'ясовують причини, що викликають зміни розміру оплати та вивчають резерви зниження навантаження на навколишнє середовище [6]. S. Tsiantikoudis, S. Galatsidas, A. Paschalidou, E. Zafeiriou, G. Arabatzis досліджують успішні практики впровадження екологічного оподаткування в європейських країнах та використання їх доходів у проєктах і діях із захисту навколишнього середовища й обмеження антропогенного впливу [7]. Y. Wolde-Rufael, E. Mulat-Weldemeskel [2] та С. Aydin, Ö. Esen [8] аналізують залежність екологічного оподаткування та викидів CO₂. О. Самко визначила перешкоди, які уповільнюють розв'язання проблеми надмірного навантаження на довкілля, і запропонувала переорієнтуватись із симптоматичного на користь глибинного реформування системи [9].

Виділення невирішених раніше частин.

Незважаючи на наявність численних публікацій вітчизняних та іноземних авторів з даної проблематики, питання екологічного оподаткування в Україні потребує постійного вдо-

сконалення, особливо нині, коли суттєвого негативного впливу зазнало навколишнє середовище.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою даного дослідження є виявлення тенденцій та перспектив розвитку екологічного оподаткування в Україні в умовах сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах стан навколишнього середовища та виснаження природних ресурсів є проблемами які потребують нагального вирішення як в Україні, так і в усьому світі [6].

Зміна клімату негативно впливає на різні сфери, провокуючи екологічні стреси, які вимагають реорганізації поточної екологічної політики для досягнення сталого розвитку. Екологічне оподаткування можна вважати одним з інструментів, які сприяють мінімізації негативних наслідків природокористування. При цьому потрібно враховувати, що використання їх виключно в якості засобу тиску в реаліях сьогодення не дуже актуально та вимагає змін.

Інститут екологічного оподаткування регулюється певними принципами, на яких він ґрунтується з метою найбільш ефективного впровадження екологічних податків. Зокрема, застосовуються такі основні принципи:

- податки повинні покривати оціночні зовнішні екологічні витрати і, зокрема, ту частину, яка не покривається іншими ринковими інструментами, системами торгівлі квотами на забруднення;

- для того, щоб екологічні податки мали значний вплив на зміну моделей споживання та виробництва, вони повинні застосовуватися до широкого спектру товарів та послуг;

- інформування громадськості про запровадження екологічних податків на конкретні категорії товарів та послуг з довгостроковим терміном розробки та впровадження (не менше п'яти років), щоб вони слугували стимулом для розвитку та впровадження нових технологій і створення нових робочих місць;

- екологічні податки повинні мати нейтральний вплив на процес їх впровадження [7].

Відповідно до законодавства надходження від сплати всіх екологічних податків нині розподіляються між державним та місцевими бюджетами. Більша їх частина потрапляє до державного бюджету. Співвідношення розподілу варіюється залежно від періоду (рис. 1).

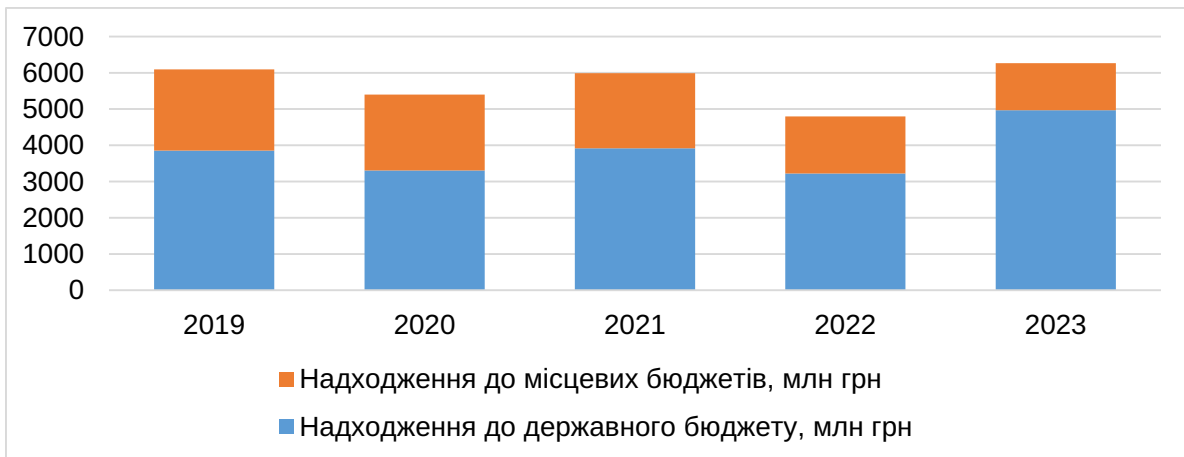


Рис. 1. Структура надходжень від екологічного податку

Джерело [10]

Протягом досліджуваного періоду найбільше надходжень від екологічних податків зведеного бюджету отримано в 2023 році – 6,3 млрд грн. У розрізі бюджетів максимальна величина надходжень до державного отримана в 2023 році 5,0 млрд грн, до місцевого в 2019 (2,2 млрд грн).

Динаміка надходжень від екологічного податку за видами забруднюючих речовин наведена на рис. 2.

Протягом 2019–2023 років у структурі надходжень зведеного бюджету за екологічним податком домінують надходження за викиди в атмосферне повітря, зокрема, у 2019–2021 рр.

за викиди за винятком двоокису вуглецю (становлять 43,7%; 32,5% та 36,7% від загальної суми відповідно), а в період 2022–2023 рр. – за викиди двоокису вуглецю (26,9% та 32,1% відповідно). Найменше надходжень одержано від скидів у водні об’єкти (3,8% в середньому за 2019–2023 рр.). Якщо аналізувати виконання плану в загальному, то простежується наступна тенденція. У 2019 і 2022 роках недовиконання плану склало 1,9% та 27,2% відповідно. Найбільше перевиконання отримано в 2023 році (29,9%).

Позитивний вплив екологічного оподаткування на стимулювання інноваційної діяль-

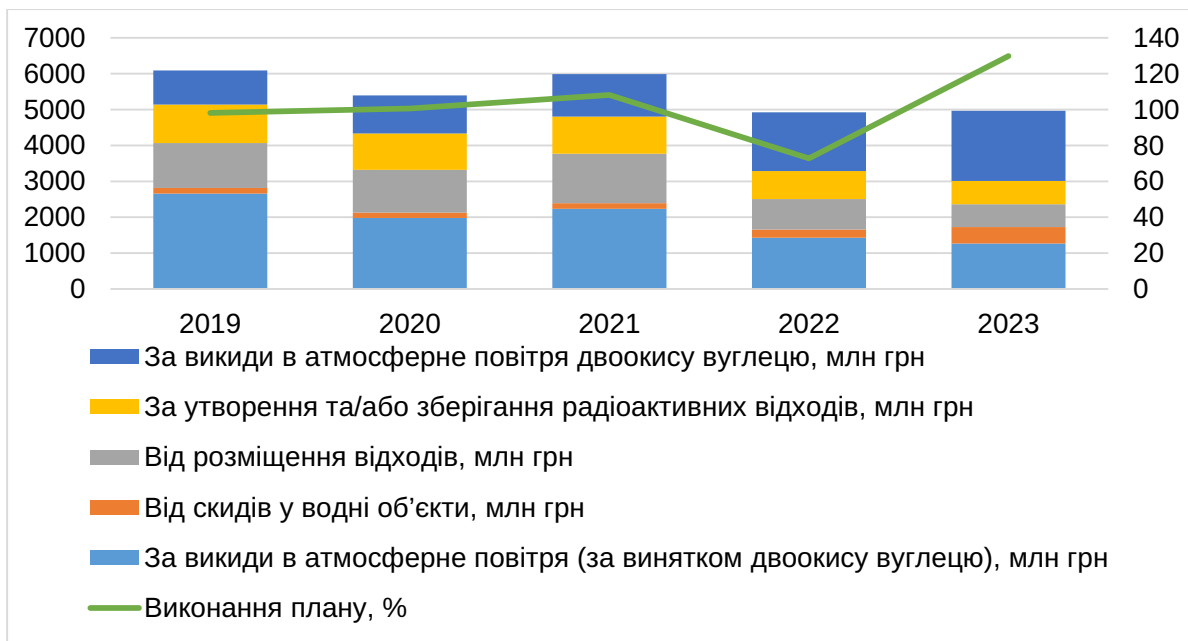


Рис. 2. Структура надходжень екологічного податку до зведеного бюджету

Джерело: систематизовано за даними [11]

ності полягає у тому, що економічні учасники постійно шукають способи зниження своїх податкових обов'язків. Досвід розвинених країн підтверджує, що зменшення податкових витрат за рахунок екологічних податків забезпечує комерційну привабливість для інвестування у наукові розробки в галузі екологічно чистих технологій та продукції як підприємствами, так і незалежними дослідниками. Однак в Україні низький рівень ставок екологічних податків, обмежений обсяг фінансових ресурсів, та інші фактори призводять до того, що екологічне оподаткування поки не стимулює достатньо розробки та впровадження таких інновацій [5].

Порівняння бази екологічного оподаткування України і країн ЄС (табл. 1) показує, що вітчизняна система потребує перегляду та розширення структури податків, які відносяться до даної групи.

Важливу роль у формуванні та реалізації екологічної політики в країнах-членах ЄС відіграє також податкова система, яка застосовується і здійснюється з урахуванням конкретних соціально-економічних особливостей держави, а також пріоритетів, які вона визна-

чила для свого економічного розвитку та охорони довкілля [7].

Диференціація екологічних податків впливає на особливості їх облікового відображення. Вважаємо актуальними пропозиції Т. Плахтій і В. Драчук щодо обліку розрахунків за екологічним податком, а саме відкриття субрахунку 645.1 «Розрахунки за екологічним податком». Для аналітичного обліку доцільним є виділення рахунків: 641.51 «Екологічний податок за викиди в атмосферне повітря»; 641.52 «Екологічний податок за скиди у водні об'єкти»; 641.53 «Екологічний податок за розміщення відходів» [12]. За потреби підприємства можуть додатково деталізувати витрати відповідно до джерел утворення (центрів відповідальності) об'єктів екологічного обліку й оподаткування.

Перспективними напрямками вдосконалення екологічного оподаткування в Україні є:

- трансформація системи управління адмініструванням екологічних податків та врегулювання обміну інформацією між державними інституціями, які задіяні в даній сфері;
- запровадження податків на екологічно шкідливу продукцію;

Таблиця 1

Класифікація екологічних податків залежно від бази оподаткування

Україна	Країни ЄС
Податок за викиди CO ₂	Податки на енергію за: - енергетичні продукти для транспортних цілей; - енергетичні продукти для стаціонарних цілей; - парникові гази
Податок за забруднення атмосферного повітря стаціонарними джерелами енергії	Податки на забруднення за: - виміряні або оцінені викиди в повітря; - озоноруйнівні речовини; - виміряні або оцінені скиди у воду; - неточкові джерела забруднення води; - управління відходами; - шум
Податок від скидів у водні об'єкти	
Податок від розміщення відходів	
Податок за утворення та/або зберігання радіоактивних відходів	
Рента	Податок на використання ресурсів за: - забір води; - заготівлю біологічних ресурсів; - видобуток сировини; - зміну ландшафту та вирубку дерев
	Податки на транспорт за: - імпорт або продаж автотранспортних засобів; - реєстрацію автотранспортних засобів; - використання доріг; - затори та міські збори; - інші види транспорту (кораблі, літаки тощо); - авіаперельоти та авіаквитки; - страхування транспортних засобів

Джерело: систематизовано та доповнено автором за даними [11]

– підвищення ставок окремих екологічних податків для коригування екологічної діяльності підприємств;

– запровадження системи моніторингу розподілу й використання бюджетних коштів та підвищення прозорості фінансування всіх природоохоронних заходів;

– перегляд напрямів використання надходжень від екологічних податків та повне спрямування їх на вирішення екологічних проблем і фінансування профільних програм. При цьому потрібно чітко законодавчо врегулювати віднесення певних заходів до природоохоронних і ресурсозберігаючих. Важливим кроком забезпечення цільового використання коштів є також перегляд критеріїв оцінки і відбору проєктів, що фінансуватимуться з бюджету, відповідно до принципів екологічної ефективності, викладених у документі ОЕСР «Належна практика управління державними природоохоронними витратами» [13].

Законодавство України потребує вдосконалення в частині податків за викиди в атмосферне повітря і водні об'єкти. Це можливо за рахунок введення шкали відсоткової ставки чи коригувальних коефіцієнтів, які будуть прогресивно змінюватися відповідно до перевищення частки викидів понад встановлені норми. У разі несплати екологічних податків доцільно передбачити жорстку систему штрафів та санкцій, яка не тільки фінансово вплине на суб'єктів, а і змусить їх розвиватися й удосконалюватися. Для підприємств, які оновлюють свої основні засоби чи технології відповідно до екологічних стандартів, доцільно розробити систему компенсацій та/або пільг, яка зменшить суми екологічного податку за умови його обов'язкового спрямування на подальше вдосконалення й модернізацію.

Формулюючи або вдосконалюючи законодавчу базу екологічних податків, потрібно враховувати різницю між застосуванням податку, спрямованого безпосередньо на забруднювач, і застосуванням податку на елемент забруднення або його побічний продукт. Перший, як правило, забезпечує більшу екологічну ефективність, ніж другий. У цілому екологічний податок повинен мати як природоохоронну мету, так і природоохоронний ефект, і не повинен бути простим джерелом надходжень. З точки зору дизайну, такі податки повинні мати якомога ширшу сферу застосування з невеликою кількістю винятків або взагалі без них. Якщо забруднювачі оподатковуються за різними ставками або звільняються від сплати податку, потрібно пам'ятати про ненавмисні, екологічно шкідливі поведінкові реакції, такі як перехід на інші види палива [14].

У контексті сталого розвитку суспільства спостерігається вплив екологічних податків на довкілля, соціальну справедливість та економіку (рис. 3).

При коригування екологічної політики важливо співпрацювати з країнами, що вже мають позитивний досвід у даному напрямі або нині реалізують подібні практики. Співпраця у сфері екологічного оподаткування сприятиме захисту інтересів держави, мінімізує втрату конкурентоспроможності на міжнародному рівні та допоможе створити географічний регіон, який характеризується підвищеними стандартами захисту довкілля.

Висновки. Реформування системи екологічного оподаткування може мати короткострокове і довгострокове позитивне й негативне значення. Тому потрібно шукати оптимальне співвідношення між фіскальними й екологічними цілями, адже впровадження

Екологічна ефективність	<ul style="list-style-type: none"> •Скорочення негативного впливу на навколишнє середовище, зменшення забруднення, споживання енергії та інших дефіцитних ресурсів.
Соціальні наслідки	<ul style="list-style-type: none"> •Непрямі наслідки, що виникають через зміну відносних цін, а також потенціал регресивного впливу податку.
Економічні наслідки	<ul style="list-style-type: none"> •Збільшення доходів держави. •Непрямі наслідки, що виникають через зміну відносних цін, а також потенціал регресивного впливу податку.

Рис. 3. Вплив екологічного оподаткування на складові концепції сталого розвитку

Джерело: систематизовано й доповнено за даними [14]

екологоорієнтованих заходів завжди провокуватиме зменшення податкових надходжень. Важливо, щоб надходження від досліджуваного податку максимально спрямовувалися на охорону навколишнього середовища та зменшення негативного впливу людської діяльності й розвиток технологій. Також необ-

хідно співпрацювати й переймати досвід розвинутих країн, які вже провадять ефективну політику в даному напрямі.

Перспективними напрямками досліджень є аналіз ефективності розподілу екологічних податків, трансформації фіскально-екологічної політики відповідно до вимог сьогодення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Alola A. A., Nwulu N. Do energy-pollution-resource-transport taxes yield double dividend for Nordic economies? *Energy*. 2022. Vol. 254. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.energy.2022.124275>
2. Wolde-Rufael Y., Mulat-Weldemeskel E. Do environmental taxes and environmental stringency policies reduce CO₂ emissions? Evidence from 7 emerging economies. *Environ Sci Pollut Res*. 2021. Vol. 28. P. 22392–22408. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11356-020-11475-8>
3. Delgado F. J., Freire-González J., Presno M. J. Environmental taxation in the European Union: Are there common trends? *Economic Analysis and Policy*. 2022. Vol. 73. P. 670–682. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.eap.2021.12.019>
4. Speck S. Environmental tax reform and the potential implications of tax base erosions in the context of emission reduction targets and demographic change. *Econ Polit*. 2017. Vol. 34. P. 407–423. DOI: <https://doi.org/10.1007/s40888-017-0060-8>
5. Новицька Н. Вплив екологічного оподаткування на активізацію фінансування природоохоронних витрат та впровадження екоінноваційних проєктів. *Modeling the development of the economic systems*. 2024. № 1. P. 14–21. DOI: <https://doi.org/10.31891/mdes/2024-11-2>
6. Davydenko N., Titenko Z., Shevchuk K., Buriak A. Environmental Taxation: Ukrainian Realities and European Practice. *WSEAS Transactions on Business and Economics*. 2022. Vol. 19. P. 1948–1955. DOI: <https://doi.org/10.37394/23207.2022.19.174>
7. Tsiantikoudis S., Galatsidas S., Paschalidou A., Zafeiriou E., Arabatzis G. Environmental taxes in the European Union and their use as a means of environmental restoration. *IOP Conf. Series: Earth and Environmental Science*. 2022. № 1123. DOI: <https://doi.org/10.1088/1755-1315/1123/1/012091>
8. Aydin C., Esen Ö. Reducing CO₂ emissions in the EU member states: Do environmental taxes work? *Journal of Environmental Planning and Management*. 2018. Vol. 61. Is. 13. P. 2396–2420. DOI: <https://doi.org/10.1080/09640568.2017.1395731>
9. Самко О. Проблеми та перспективи екологічного оподаткування в Україні. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2023. № 1 (33). С. 184–197. DOI: [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2023-1\(33\)-184-197](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2023-1(33)-184-197)
10. Доходи. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (дата звернення 15.06.2024).
11. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 17.07.2024).
12. Плахтій Т. Ф., Драчук В. Ю. Екологічний податок: порядок оподаткування та відображення в системі бухгалтерського обліку. *Економіка. фінанси. менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 5. С. 143–158.
13. Neuweg I., Petkova N., Michalak K., Oharenko Yu. Review of environmental taxation and environmental expenditure in Ukraine. *OECD Environment Working Papers*. 2023. № 231. DOI: <https://doi.org/10.1787/921319bc-en>
14. Cottrell J., Falcão T. A climate of fairness: environmental taxation and tax justice in developing countries. *Vienna Institute for International Dialogue and Cooperation Discussion Papers*. 2018. 132 p.

REFERENCES:

1. Alola A. A., Nwulu N. (2022) Do energy-pollution-resource-transport taxes yield double dividend for Nordic economies? *Energy*, vol. 254. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.energy.2022.124275>
2. Wolde-Rufael Y., Mulat-Weldemeskel E. (2021) Do environmental taxes and environmental stringency policies reduce CO₂ emissions? Evidence from 7 emerging economies. *Environ Sci Pollut Res*, vol. 28, pp. 22392–22408. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11356-020-11475-8>
3. Delgado F. J., Freire-González J., Presno M. J. (2022) Environmental taxation in the European Union: Are there common trends? *Economic Analysis and Policy*, vol. 73, pp. 670–682. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.eap.2021.12.019>

4. Speck S. (2017) Environmental tax reform and the potential implications of tax base erosions in the context of emission reduction targets and demographic change. *Econ Polit*, vol. 34, pp. 407–423. DOI: <https://doi.org/10.1007/s40888-017-0060-8>
5. Novytska N. (2024) Vplyv ekolohichnoho opodatkuvannia na aktyvizatsiiu finansuvannia pryrodookhoronnykh vytrat ta vprovadzhennia ekoinnovatsiinykh proektiv [The impact of environmental taxation on the activation of the financing of environmental protection costs and the implementation of eco-innovation projects]. *Modeling the development of the economic systems*, vol. 1, pp. 14–21. DOI: <https://doi.org/10.31891/mdes/2024-11-2>
6. Davydenko N., Titenko Z., Shevchuk K., Buriak A. (2022) Environmental Taxation: Ukrainian Realities and European Practice. *WSEAS Transactions on Business and Economics*, vol. 19, pp. 1948–1955. DOI: <https://doi.org/10.37394/23207.2022.19.174>
7. Tsiantikoudis S., Galatsidas S., Paschalidou A., Zafeiriou E., Arabatzis G. (2022) Environmental taxes in the European Union and their use as a means of environmental restoration. *IOP Conf. Series: Earth and Environmental Science*, vol. 1123. DOI: <https://doi.org/10.1088/1755-1315/1123/1/012091>
8. Aydin C., Esen Ö. (2018) Reducing CO₂ emissions in the EU member states: Do environmental taxes work? *Journal of Environmental Planning and Management*, vol. 61, is. 13, pp. 2396–2420. DOI: <https://doi.org/10.1080/09640568.2017.1395731>.
9. Samko O. (2023) Problemy ta perspektyvy ekolohichnoho opodatkuvannia v Ukraini [Problems and prospects of environmental taxation in Ukraine]. *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia – Problems and prospects of economics and management*, vol. 1 (33), pp. 184–197. DOI: [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2023-1\(33\)-184-197](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2023-1(33)-184-197)
10. Dokhody [Revenue]. Available at: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (accessed 15 June, 2024).
11. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 17 July, 2024).
12. Plakhtii T., Drachuk V. (2019). Environmental taxes: procedure for taxation and disclosure in accounting system. *Economy, finances, management: topical issues of science and practical activity*, vol. 5, pp. 143–158.
13. Neuweg I., Petkova N., Michalak K., Oharenko Yu. (2023) Review of environmental taxation and environmental expenditure in Ukraine, OECD Environment Working Papers, no. 231. DOI: <https://doi.org/10.1787/921319bc-en>.
14. Cottrell J., Falcão T. (2018) A climate of fairness: environmental taxation and tax justice in developing countries. *Vienna Institute for International Dialogue and Cooperation Discussion Papers*. 132 p.