

РОЗДІЛ 5. ЕКОНОМІКА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ  
ТА ОХОРОНИ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩАУДОСКОНАЛЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ  
ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВIMPROVEMENT OF ENVIRONMENTAL TAXATION  
OF DOMESTIC ENTERPRISES

У статті визначається необхідність упровадження заходів щодо удосконалення екологічного оподаткування. Указано на роль та значення екологічного оподаткування в забезпеченні сталого розвитку підприємства. Описано шляхи удосконалення чинної системи екологічного оподаткування. Визначено, що удосконалення екологічного оподаткування буде сприяти виконанню екологічними податками регулюючої функції.

**Ключові слова:** екологічне оподаткування, екологічний податок, екологічна політика, природокористування, пільгове оподаткування.

В статье определяется необходимость принятия мер по совершенствованию экологического налогообложения. Указано роль и значение экологического налогообложения в обеспечении устойчивого развития предприятия. Указаны пути совершенствования действующей системы экологического налогообложения. Определено, что совершенствование экологического налогообложения будет способ-

ствовать выполнению экологическими налогами регулирующей функции.

**Ключевые слова:** экологическое налогообложение, экологический налог, экологическая политика, природопользование, льготное налогообложение.

This article defines the necessity of introduction of measures on improvement of environmental taxation. The role and importance of environmental taxation in achieving sustainable development of the enterprise has indicated. The elements of taxation, namely, the list of payers, the base and the object of taxation, rates of fees that relate to the use of natural resources and impact on the environment: environmental tax, rent, land tax have defined. The ways of improving the current system of environmental taxation have identified. It is defined that the improvement of the environmental tax would contribute to the implementation of environmental taxes regulatory functions.

**Key words:** ecological taxation, ecological tax, ecological policy, nature management, privileged taxation.

УДК 336.221.4

Гобир І.Б.

к.е.н., доцент кафедри економіки підприємства,  
Івано-Франківський національний  
технічний університет нафти і газу

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі розвитку суспільства забруднення навколишнього природного середовища досягло критичних масштабів. Прагнення до економічного зростання, ігноруючи при цьому проблему виснаження природно-ресурсного потенціалу, неминуче призведе до світової екологічної катастрофи.

За цих умов слід здійснювати пошук оптимальних шляхів переорієнтації напрямів діяльності підприємства, які б ураховували довгострокові інтереси суспільства в межах концепції сталого розвитку, складником якого є оптимізація та удосконалення екологічної політики. При цьому одним із напрямів у цій сфері є становлення та розвиток ефективного екологічного оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню екологічних проблем у системі управління підприємством, зокрема шляхів удосконалення екологічного оподаткування, присвячено праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як О. Веклич [2], Т. Галушкіна [3], Л. Гринів [4], Б. Данилишин, О. Маслюківська [5], Л. Мельник [6], І. Синякевич [7], В. Трегобчук, Є. Хлобистін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми** Проте проблеми, які існують у сфері екологічного оподаткування, потребують

подальшого дослідження та вирішення, що буде сприяти екологізації суспільного виробництва. Особливо актуальним при цьому є аналіз сучасного стану екологічного оподаткування з метою визначення перспектив його розвитку.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження, аналіз і оцінка можливостей чинної системи екологічного оподаткування та шляхів її удосконалення з метою забезпечення сталого розвитку підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сьогодні екологічну ситуацію в Україні можна охарактеризувати кризовою, що проявляється у нагромадженні дуже шкідливих відходів виробництва, забрудненні повітря, підземних та поверхневих вод, земель. Економіці України притаманна висока питома вага ресурсномістких та енергоємних технологій. Причиною цього є низька екологічна свідомість та недосконалість екологічного законодавства.

Довгий час природокористування в Україні було безкоштовним. Лише у разі значного забруднення з катастрофічними наслідками для навколишнього природного середовища підприємства виплачували штрафи. Така безвідповідальність зумовлювала нераціональне використання природних ресурсів.

До економічних методів стимулювання до охорони і раціонального використання природних ресурсів належать:

- прямі й непрямі субсидії приватним фірмам, регіональним і місцевим органам влади;
- займи з низькими відсотками; пільгове кредитування;
- надання фірмам режиму прискореної амортизації;
- зниження податків на устаткування, що призначено для захисту НПС від забруднення;
- гарантії за банківськими позиками;
- пільгові ставки за непрямыми податками на продаж екотехніки або звільнення її від податку;
- податкові пільги в оподаткуванні нерухомості для природозахисних споруд, у податку на інвестиції в очисні споруди, торгівля скидами промстоків тощо;
- цінове стимулювання виробництва екологічно чистої продукції, врахування екологічних затрат під час вирішення питання обґрунтованості підвищення цін на споживчі товари [10].

Згідно з чинним законодавством запровадження ефективних природоохоронних заходів ґрунтується на економічних важелях: визначення джерел фінансування; установлення лімітів використання природних ресурсів, викидів і скидів у навколишнє природне середовище забруднюючих речовин; установлення нормативів плати і розмірів платежів за використання природних ресурсів, податків за викиди і скиди забруднюючих речовин; надання податкових, кредитних та інших пільг; відшкодування збитків, завданих порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища.

Податковим кодексом України визначено такі складники економічного механізму природокористування: екологічний податок; рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; плата за користування надрами; плата за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів тощо.

Надамо характеристику цих платежів за елементами податкової системи згідно з Податковим Кодексом України [1]. Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не здійснюють господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі)

функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Ставки екологічного податку залежать від видів забруднюючих речовин, класів їх небезпечності (I – IV класи), категорії відходів (високоактивні, середньоактивні та низькоактивні). Ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення визначені за найменуваннями забруднюючих речовин у гривнях за 1 тону. Найбільша ставка встановлена за викиди бензопірену – 1 977 992,51 грн. за тону. Ставки податку за викиди сполук, на які встановлено клас небезпечності складають: для I класу – 11 113,26 грн./т, II класу – 2 545,11 грн./т, III класу – 379,22 грн. т, IV класу – 87,81 грн./т [1].

Ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти також залежать від виду забруднюючої сполуки. Найбільша ставка встановлена за скиди нафтопродуктів – 6 003,94 грн./т.

Ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів складають для обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням, -548,47 гривень за одиницю, для люмінесцентних ламп – 9,54 гривень за одиницю.

Ставки податку за розміщення інших відходів залежать від класу небезпеки та рівня небезпечності. Так, для I класу (надзвичайно небезпечні відходи) встановлено ставку у розмірі 890 грн./т, для II класу (високонебезпечні) – 3 245 грн./т, для III класу (помірнонебезпечні) – 8,14 грн./т, для IV класу (малонебезпечні) – 3,17 грн./т. Також встановлено окрему ставку для малонебезпечних нетоксичних відходів гірничодобувної промисловості – 0,31 грн./т. За розміщення відходів, на які не встановлено клас небезпеки, застосовується ставка податку, встановлена за розміщення відходів I класу небезпеки.

Ставка податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії – екс-

платуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій), включаючи вже накопичені, становить 0,008 гривень у розрахунку на 1 кВт-год виробленої електричної енергії. Корегуєчий коефіцієнт, який устанавлюється для експлуатуючих організацій ядерних установок (атомних електростанцій) залежить від активності радіоактивних відходів: для високоактивних відходів – 50, для середньоактивних та низькоактивних – 2.

Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад устанавлений особливими умовами ліцензії строк також залежать від їх категорії:

1) за тимчасове зберігання радіоактивних відходів (крім відходів, представлених як джерела іонізуючого випромінювання): для високоактивних – 381 767,57 грн./ 1 куб. метр, для середньо активних та низько активних – 7 126,32 грн./1 куб. метр;

2) за тимчасове зберігання радіоактивних відходів, представлених як джерела іонізуючого випромінювання: для високоактивних – 12 725,59 грн./1 куб. сантиметр, для середньоактивних та низькоактивних – 2 545,11 грн./1 куб. сантиметр.

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, зокрема громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр із метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, зокрема під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин устанавлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у розмірах, що залежать від виду (групи) корисних копалин, що надані у користування надрами гірничому підприємству. Так, найбільша ставка встановлена за природний газ, видобутий під час виконання договорів про спільну діяльність (70 % від вартості товарної продукції гірничого підприємства). До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються корегуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

Платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи –

суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр для зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів, витримування вино матеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності [8].

Ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, устанавлюються залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання у таких розмірах: наприклад, за використання підземного простору – спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер) для витримування вино матеріалів, виробництва і зберігання винопродукції – 0,85 грн. на рік за одиницю обсягу користування надрами (кв. метрів), для вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин – 0,49 грн. на рік за одиницю обсягу користування надрами (кв. метрів).

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення, дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою [8].

Ставки рентної плати за спеціальне використання води встановлені за спеціальне використання поверхневих вод та спеціальне використання підземних вод. Найбільша ставка за спеціальне використання поверхневих вод устанавлена за використання води річок Приазов'я – 85,62 грн. за 100 куб. метрів, за спеціальне використання підземних вод устанавлено у Івано-Франківській області (Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони) – 89,15 грн. за 100 куб. метрів

Також Податковим кодексом України деталізуються ставки для потреб гідроенергетики, для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю, за воду, що входить до складу напоїв, за шахтну, кар'єрну та дренажну воду [1].

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води рентна

плата обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад установлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі – юридичні особи, філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видання спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи – підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

Ефективність екологічного оподаткування повинна визначатися позитивними зрушеннями в динаміці забруднень, тобто в їх мінімізації, а також і в обсягах надходжень до бюджету. Але на практиці, як доводять дані Держкомстату України, ситуація є абсолютна протилежною: за суттєвих змін ставок податків, зростання обсягів забруднень, суттєвого поповнення бюджету не відбулося.

В основному екологічні податки виконують фіскальну функцію. При цьому підприємства не зацікавлені у вирішенні еколого-економічних проблем регулювання природокористування та охорони довкілля. Лише окремі підприємства, керуючись принципами соціальної відповідальності, намагаються здійснювати раціональне природокористування. Тому чинна система екологічного оподаткування потребує вдосконалення з метою забезпечення сталого розвитку підприємства.

Так, екологічний податок у розрізі всіх своїх складників не передбачає лімітування забруднення, що не стимулює підприємства до його зменшення шляхом упровадження нових ресурсозберігаючих технологій, обладнання. Тому Податковий Кодекс України потребує змін у частині впровадження лімітних обсягів викидів, скидів та розміщення відходів. При цьому понадлімітні обсяги повинні оподатковуватися за підвищеними ставками [9].

Відомо, що одним із напрямів забезпечення екологічної безпеки держави є нормування впливу господарської діяльності на стан навколишнього природного середовища та здоров'я населення, що відображено в усіх нормативно-правових актах із питань природокористування, прийнятих за роки незалежності нашої держави.

Одним із стимулюючих заходів екологічного оподаткування може бути і пільгове оподаткування

для підприємств, які зменшують обсяги викидів, скидів та розміщення відходів. Такі підприємства в умовах зниження впливу на довкілля через зменшення забруднюючих сполук та відходів мають нараховувати податки з урахуванням знижуючого коефіцієнта.

Пільгове оподаткування може застосовуватись для тих підприємств, які мають позитивну динаміку в мінімізації забруднень. Так, наприклад, якщо підприємство має в динаміці зменшення забруднення і в обсягах менших, ніж установлено лімітами для подальшого стимулювання пропонується у формули розрахунків екологічних податків ввести коефіцієнти мінімізації (див. Табл. 1) [9].

Таблиця 1

**Значення коефіцієнту мінімізації екологічного податку відповідно до затвердженого ліміту [9]**

Значення коефіцієнту мінімізації	Обсяг забруднення, у % від ліміту (ГДС/ ГДВ)
0,2	1–20
0,3	21–30
0,4	31–40
0,5	41–50
0,6	51–60
0,7	61–70
0,8	71–80
0,9	81–90

Одним із шляхів удосконалення екологічного оподаткування також є звільнення від оподаткування підприємств на період їх реконструкції та модернізації з метою підвищення екологічності виробництва.

На період реконструкції («зеленої» модернізації підприємства), враховуючи те, що для підвищення екологічності виробництва в цілому необхідні додаткові фінансові ресурси, за умови затвердження/погодження з органами виконавчої влади в галузі охорони НПС і раціонального ПК відповідних Програм, підприємства-забрудники можуть звільнитися від сплати екологічних податків на термін, який необхідний для досягнення фактичних обсягів забруднення в межах установлених лімітів (ГДВ, ГДС). У таких випадках їм установлюються значення ТПВ/ ТПС, але не більше ніж на 3 роки. Після закінчення терміна Програми мінімізації забруднень на підприємстві проводиться державна екологічна експертиза і встановлюються фактичні обсяги забруднень відповідно до вимог природоохоронного законодавства. Якщо підприємство-забрудник не виконало покладені на себе зобов'язання, то накладається штраф у 10-кратному розмірі від суми заборгованих платежів [9].

Для вдосконалення системи екологічного оподаткування слід запровадити штрафи за екологічні правопорушення.

Усі ці заходи можуть бути підтримані та запроваджені цілеспрямованою податковою політикою держави через урахування тісного взаємозв'язку економічних, екологічних та соціальних факторів розвитку.

**Висновки з проведеного дослідження.** Отже, найбільш ефективним засобом стимулювання до природоохоронної діяльності суб'єктів підприємництва в Україні виступає податкова система. Стратегія оподаткування повинна базуватися на довгостроковій програмі екологізації податкової системи. Основними принципами визначення екологічного податку повинні бути такі:

- податок повинен стимулювати зменшення забруднення навколишнього природного середовища, бережливе ставлення до нього під час здійснення господарської діяльності;

- обов'язкове лімітування і штрафні санкції за забруднення навколишнього природного середовища;

- податок має сприяти впровадженню у виробництво екологічно чистих, ресурсоенергозберігаючих, маловідходних технологій, наприклад, за допомогою використання податкових пільг (уведення коефіцієнту мінімізації, звільнення від оподаткування підприємств, що виконують Державну Програму мінімізації забруднень);

- система екологічного оподаткування повинна вписуватись у загальну податкову систему, але при цьому бути досить гнучкою на регіональному рівні для того, щоб забезпечити його сталий розвиток.

Удосконалення системи екологічного оподаткування в Україні забезпечить: створення відповідних умов для прискореного розвитку ринкових відносин та приведення всієї системи природокористування в Україні відповідно до практики най-

більш розвинутих країн і міжнародних стандартів; стимулювання комплексного, раціонального використання природних ресурсів і створення для цього відповідних науково-технічних передумов; сталі і достатні фінансування робіт з охорони та відтворення природно-ресурсного потенціалу тощо.

### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Податковий кодекс України, від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Веклич О. Екологічне оподаткування в Україні: реалії та напрями вдосконалення з урахуванням світового досвіду: монографія. Київ: Либідь, 2001. 47 с.
3. Галушкина Т. Экономические инструменты экологического менеджмента (теория и практика). НАН Украины, Ин-т проблем рынка и экон.-экол. исслед. Одесса, 2000. 280 с.
4. Гринів Л. Екологічно збалансована економіка: проблеми теорії: монографія. Львів: Видавничий центр ЛНУ імені Івана Франка, 2001. 240 с.
5. Маслюківська О. Механізм впровадження еколого-трудової податкової реформи в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.06 «Економіка природокористування та охорони навколишнього середовища». Київ, 2011. 21 с.
6. Мельник Л. Екологічна економіка: підручник. Суми: ВТД «Університетська книга», 2002. 346 с.
7. Синякевич І. Економічні інструменти екополітики: теорія і практика: монографія. Львів: Вид-во ЗУКЦ. 2003. 188 с.
8. Будько О. Удосконалення екологічного оподаткування як складова сталого розвитку підприємства. Інвестиції: практика та досвід. № 22. 2015. С. 46–50.
9. Авраменко Н., Шпильківська З. Шляхи удосконалення системи екологічного оподаткування в Україні. Молодий вчений. № 2 (17). 2015. С. 58–63.
10. Максимович О., Купчак П. Економічний механізм управління природокористуванням в АПК. Вісник Сум-ДУ. 2006. № 7. С. 203–209.