

## ПРОВАДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В НАПРЯМІ ЕКОЛОГІЗАЦІЇ ВИРОБНИЦТВА: БАЛАНС СТИМУЛІВ ТА САНКЦІЙ

### IMPLEMENTATION OF AN EFFECTIVE TAX POLICIES FOR CLEANER PRODUCTION: THE BALANCE BETWEEN INCENTIVES AND SANCTIONS

Шульга Т.М., к.ю.н.,

доцент кафедри фінансового права

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

Бевза Д.О., студент магістратури I курсу  
господарсько-правового факультету

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

Бабійчук В.С., студентка магістратури I курсу  
господарсько-правового факультету

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

У статті розкривається актуальне питання здійснення державою податкової політики у напрямі екологізації. Політика державного впливу на суспільні відносини знаходить своє відображення у конкретних діях (бездіяльності) або рішеннях уповноважених органів. Залежно від спрямованості конкретних заходів можна визначити, який шлях вибрано державою та які перспективи його успішного провадження. Одним з кроків до екологізації виробництва має стати впровадження податкового регулюючого механізму у процеси, що відбуваються всередині суспільства та стосуються впливу на довкілля.

На основі детального аналізу розкриваються детермінанти необхідності екологізації виробництва та в цьому контексті модернізації податкової системи. Автори фактично прослідковують дотичну площину між державними податковою та екологічною політиками та вказують на потребу забезпечення ефективного досягнення встановлених державою цілей за допомогою використання різних правових механізмів, кожен з яких дискретно здатний забезпечити захист прав приватних осіб, а за умови оптимальної синхронізації методів задовольнити суспільний інтерес якнайповніше.

Крім цього, виокремлюються ключові аспекти зарубіжного підходу до здійснення комплексної реформи щодо податкового регулювання екологічної політики. Акцентується увага на міжнародному досвіді реагування на негативні наслідки надання суттєвих податкових пільг підприємствам та висвітлюються позитивні аспекти подібної заохочувальної політики. Зазначено про необхідність урахування такого досвіду у вітчизняній практиці. Авторами наведено та проаналізовано прецеденти щодо податкових зловживань компаніями. Досліджено аспект релятивності податкових та екологічних нововведень до рівня життя, менталітету та інших формуючих факторів свідомої поведінки населення.

Цією статтею автори підкреслюють обов'язок держави насамперед знайти баланс між стимулами та санкціями, що стосуються податкових механізмів забезпечення належного рівня екологічності. Визначається перелік таких необхідних кроків підвищення ефективності провадження податкової політики у напрямі екологізації під впливом міжнародного досвіду та у відповідності до українських реалій. Дослідження підсумовується твердженням щодо потреби захисту прав, свобод та інтересів кожного громадянина (фактичного кінцевого бенефіціара) шляхом запровадження ефективних державних податкових механізмів.

**Ключові слова:** стимулювання, екологічність, державні механізми, податки, податкові пільги, забруднення довкілля, податкове регулювання, зловживання, виробництво, компанія.

The article appeals to a relevant question of state tax policy in an effort to greening. Government impact on social relations through concrete actions (inactions) and decisions of the competent agencies. According to thrust and focus of measures it is possible to determine which way the country has chosen as well as understand the prospects for a successful outcome. Providing the regulatory fiscal mechanisms into the impact of the environment is one of the steps for greening of operations. Necessity of making production safer and cleaner is based on a detailed analysis which is supported by arguments. The authors also observe that modernization of tax systems and procedures in this context becomes crucial.

The authors point out the common denominators of state environmental and tax policy and indicate that all the legal mechanisms must be properly united for the better result. Besides, the authors highlighted some key aspects of foreign tax regulation experience. The emphasis is on the international experience connected with reactions to negative impact of significant tax exemptions as well as coverage of positive aspects of such incentive policies.

In the course of their work researchers have studied the precedents of tax misuse. Authors formulate a thesis that success of the reforms depends on mentality, quality of life and other features. Also stressing the importance of maintaining a balance between sanctions and incentives in the process of ensuring an appropriate level of environmental safety.

The research provides a summary as for the need to protect the rights, freedoms and interests of all citizens (de-facto ultimate beneficiaries) through the implementation of efficient fiscal mechanisms.

**Key words:** incentive, environmental, state mechanisms, taxes, tax benefits, environmental pollution, tax regulation, misuse, production, company.

Держава в особі уповноважених органів влади здійснює прямиий або опосередкований вплив на будь-які суспільні відносини, визначаючи їхню спрямованість. Формування своєрідних «правил гри» сприяє уникненню хаотичності та всюдозволеності всередині певної сфери та виступає превентивним фактором щодо негативного впливу на суміжні правовідносини. Сфера податкового регулювання теж не є винятком, поза тим навіть характеризується високим ступенем імперативності.

Першочерговим складником у формуванні ефективної державної політики виступає створення досконалої правової

бази, що в змозі належним чином забезпечувати злагоджене функціонування ринкової економіки. Питання вдосконалення та адаптації законодавства у сфері справляння податків стоїть на порядку денному фактично з дня набрання останнім чинності, характеризує цю галузь як нестабільну та потребує розроблення чіткої стратегії податкового тиску на населення.

Наступним кроком після врегулювання усього комплексу правовідносин та теоретичного забезпечення належного рівня сплати податків має стати впровадження ефективного правореалізуючого механізму законодавчих приписів у практичній площині.

Увесь вищезазначений комплекс заходів, які стосуються правової регламентації справляння податків та зборів до бюджетів країни на основі дотримання рівноваги інтересів держави і прав, свобод та інтересів її громадян, у сукупності становить податкову політику [1, с. 14]. За своєю сутністю податкова політика – фундамент правової системи держави та головне джерело забезпечення надходжень до казни і, відповідно, витратків, що асигнуються на життєво необхідні потреби.

Глобалізаційні процеси зумовлюють взаємопроникнення поглядів та ідей стосовно політики, економіки тощо. Тому перейняття іноземного досвіду нині є звичайною практикою серед країн. Зокрема, сучасний етап світового розвитку демонструє тяжіння законодавчих та економічних трендів до суцільної екологізації виробничого та споживчого процесів. Такі тенденції зумовлюють необхідність упровадження прогресивних підходів до здійснення господарської діяльності і на території України.

Питання екологічної безпеки завжди активніше порушувалось саме за кордоном, можливими причинами цього є: вища громадська свідомість населення та більший досвід країн у побудові демократичних інститутів. В Україні ж проблема небезпеки навколишнього природного середовища для життя та здоров'я людини довго замовчувалась, лише процес євроінтеграції зрушив стан природоохоронної стагнації.

Екологізація охоплює увесь спектр суспільних відносин і в тому числі податкові правовідносини, які за умови правильного спрямування державної політики фактично можуть стимулювати підприємства (установи, організації) до забезпечення належного рівня екологічності; підштовхнути до запровадження інновацій на виробництвах; в змозі стати дієвим чинником розвитку держави та сприяти покращенню рівня життя громадян.

У разі здійснення державної політики варто встановити, чи є податкові стимули (пільги за екологічність, екологічний податок) найбільш відповідним інструментом для вирішення певної екологічної проблеми. У жодному разі не можна допускати маскуванню заходів податкового тиску екологічними аргументами. Такі дії можуть підірвати довіру до податкового інструменту з боку приватного сектору, а також загалом до податкової політики держави, отже, жодним чином не сприятимуть захисту довкілля [2].

Для закріплення позиції українських товаровиробників на міжнародних ринках держава має запровадити та гарантувати виконання міжнародних стандартів управління якістю довкілля [3]. Світовий досвід є надзвичайно корисним у напрямі попередження та протидії зловживанню своїм становищем суб'єктами господарювання та у векторі запровадження механізмів, які є дієвими гарантантами недопущення підриву екологічної безпеки та водночас здатні забезпечити належний баланс стимулів та санкцій для суб'єктів господарювання.

Міжнародна спільнота давно сформувала думку про необхідність правильного визначення методів досягнення оптимального економіко-екологічного результату і виокремила концепцію подвійного виграшу (win-win situation). Вона полягає в економічному стимулюванні охорони довкілля та раціональному природокористуванні за допомогою введення екологічних податків з паралельним зниженням податкового навантаження щодо інших об'єктів оподаткування [4, с. 808]. Проте заохочення екологізації господарської діяльності не лише результує в позитивні наслідки, а й продукує широке поле з можливостей для недобросовісних учасників господарських відносин щодо зловживань пільгами і привілеями.

Зокрема, вважаємо за доцільне додати, що більш високий податок на забруднення знижує маржинальну продуктивність ресурсу і у короткостроковій перспективі є негативним чинником для виробництва і споживання, але

в довгостроковій – стимулює їхній приріст. Загалом, позитивний аспект стосується саме соціального ефекту та втілюється у підвищенні якості «екологічного капіталу» [5]. Додамо, що суворі податкова політика щодо екологізації виробництва стимулює впровадження інноваційних технологій на підприємствах та, як наслідок, позитивно впливає на процес виробництва і сприяє підвищенню якості продукції.

Ще одним аспектом, який слід висвітлити, є пропорційність споживання та рівня життя. Більш платоспроможні покупці готові переплатити за екологічність (наприклад, придбати електромобіль чи встановити альтернативне джерело енергії в будинку), тоді як споживачі з низьким рівнем купівельної спроможності більш лояльні до «брудного» виробництва, якщо це дозволяє їм розширити споживачський кошик [5].

Податкове стимулювання екологізації у своїй сукупності сприяє економічному зростанню і, оскільки ресурси обмежені, а потреби безмежні, забезпечує дотримання оптимального балансу між попитом і пропозицією. Проте надання певних податкових пільг чи виділення бюджетних коштів на екологізацію підприємств виступає заохоченням для недобросовісних суб'єктів господарської діяльності зловживати подібними преференціями або вдаватись до махінацій у обчисленні податкового зобов'язання з екологічного податку.

Наведемо кейс компанії «Кістоун» (Keystone Biofuels Inc). Вважаємо за доцільне спочатку окреслити сутність відносин, на які посягнуло правопорушення. У США встановлюється щорічна квота на кількість біо- та відновлюваного палива, котрі мають бути змішані з бензином і дизелем. Законодавчо встановлені нормативи передбачають порядок присвоєння ідентифікаційного номера – кредиту RIN. Зокрема, якщо компанія не продукує альтернативну сировину, у неї виникає необхідність придбання таких кредитів.

Власники пенсильванського підприємства з виготовлення біопалива були засуджені за самовільне створення RINів. Вони також вчинили махінації з поверненням федеральних податків на основі кредиту від Служби внутрішніх доходів (Internal Revenue Service) – IRS Biofuel Mixture Credit за відпущене ними несертифіковане паливо та задля приховування незаконної діяльності створили фальшиві корпоративні книги, записи, уклали фіктивні фінансові угоди. Додамо, що це перший прецедент у рамках федеральної програми щодо відновлюваного палива.

Прецедент демонструє, як державні програми для захисту навколишнього середовища перетворюються на інструмент недобросовісних суб'єктів господарювання для скоєння податкового правопорушення [6].

Своєю чергою в Україні поширеною є практика зменшення підприємствами коефіцієнта ставок екологічного податку за розміщення відходів; суб'єкти неправильно застосовують (умисно або помилково) нормативи за викиди забрудників, внаслідок чого відбувається недо-нарахування коштів до державного бюджету та завдається істотна шкода охоронюваним державним інтересам. Зокрема, не отримують дозволи на викиди, не встановлюють очисні споруди та безпосередньо скидають неочищені води, чим завдають шкоди довкіллю та створюють ситуацію загрози для здоров'я людини.

Розглянемо досвід Співтовариства у впровадженні еко-реформ. Головною особливістю податкової політики країн ЄС у напрямі екологізації є те, що вона насамперед спрямована на попередження забруднення навколишнього середовища, а не на покриття шкоди від забруднення [7, с. 89].

Значна кількість компаній уже проводять усвідомлену політику щодо захисту довкілля в межах своєї діяльності. Зокрема, «Volvo», «Daimler-Benz», «Siemens» заявили про необхідність дотримання екологічних стандартів і про «позитивну дискримінацію» постачальників із країн, котрі

не проводять політику екологізації власної системи виробництва. Європейський Союз заявив про наміри допускати на ринок лише сертифіковану продукцію відповідно до вимог ISO. У зв'язку з цим вітчизняні постачальники продукції, за оцінками західних експертів, можуть зазнати фінансових втрат у розмірі близько 20% прибутку, якщо вони не дотримуватимуться екологічних стандартів [8]. Тому питання екологічності виходить на рівень внутрішніх правил компаній, а не лише має гарантуватися силою державного примусу.

Зазначене втілюється у концепції корпоративної соціальної відповідальності бізнесу, за якою підприємства зацікавлені у справедливих законах та своєю чергою орієнтовані на лояльність споживача, адже якщо не задовольнятимуть вимог суспільства, то будуть витіснені з ринку. Додамо, що виключно активних дій з боку держави та відносної добросовісності виробника не досить. Важливим аспектом вдалої екологічної політики є також контроль з боку громадськості за діяльністю держави та приватного сектору. Зацікавленість соціуму, транспарентність діяльності компаній та влучна законотворча діяльність у сукупності здатні забезпечити вихід національного виробника на суттєво новий рівень.

Зазначимо, що Україна нині, згідно з індексом екологічної ефективності, перебуває на 60-му місці зі 180 країн [9], що вказує на необхідність суттєвого вдосконалення екологічної політики держави.

І одним із напрямів такого вдосконалення може стати податкове врегулювання екологічних проблем. Цього можна досягти за допомогою модернізації підходу держави до захисту екології, зокрема посилення відповідальності за недотримання встановлених законом норм із одночасним стимулюванням переходу до більш екологічно чистих засобів ведення господарської діяльності за допомогою податкових механізмів.

Податковий тиск у цьому аспекті може мати таку спрямованість, як:

- стимуляційна (мотивує суб'єктів до більш екологічної поведінки);
- відновлювальна (покриває затрати на усунення негативних наслідків малого рівня екологічності у державі). Важливо розуміти, що на поточний момент розвитку повна відмова від застосування технологій, що забруднюють природне середовище, призведе до економічного колапсу. Тому поступова відмова від таких технологій під впливом певних факторів – єдиний реальний механізм дій;
- дохідна (наповнення бюджетів держави). Це найбільш недоцільний крок, який можна вибрати, оскільки використання екологічних податкових механізмів для банального поповнення дохідної частини бюджету взагалі не виправдовує доцільності їх запровадження [7, с. 88].

На жаль, на сучасному етапі українського державотворення та податкова політика у напрямі екологізації, що нині існує, не компенсує ресурсів, закладених на її впровадження, про що свідчить: низький рівень надходжень до бюджету від сплати екологічного податку та відповідно нестача коштів на відновлення екологічної ситуації, що існувала до забруднення; неохоплення екологічними податками всіх сфер, які потенційно можуть забруднювати навколишнє середовище; відсутність стимулювання розвитку екологічного складника своєї діяльності та інше. Виходячи із наведених вище проблем, проведення ETR (Ecological Tax Reform) на національному рівні перебуває на порядку денному [10].

З іншого боку, проблема екології завжди залежатиме від належного рівня сплати наявних податків, від фактора приховування підприємствами своєї незаконної діяльності та аспекту тяжіння останніх виключно до отримання певних екологічних пільг, а не до турботи про довкілля.

Якщо розмір штрафних санкцій за нехтування екологічним питанням керівниками підприємств є меншим від

вартості правомірного ведення підприємницької діяльності, то органи влади, змінюючи ставки екологічних податків, їх структуру й правила сплати, можуть підвищити зацікавленість компаній у більш свідомому господарюванні. Це матиме результат – зменшення викидів забруднюючих речовин, збільшення витрат на інновації та технологічні вдосконалення [7, с. 89].

Знайдений баланс між впровадженими привілеями та передбаченим законом покаранням за правопорушення стане вагомим вкладом у ефективність та справедливість провадження податкової політики у напрямі екологізації.

Отже, підсумовуючи вищевикладене, зазначимо, що з урахуванням іноземного досвіду в межах провадження податкової політики у напрямі екологізації має бути реалізовано такі кроки, як:

- забезпечення економічних стимулів для забруднювачів (зменшення податкового тиску на виробників, які забезпечують екологічність своєї продукції, здійснення коригування споживчого попиту на екологічно «чисті» й «шкідливі» товари, їх пропозиції з боку виробників; створення інших податкових стимулів для впровадження екологічних нововведень);

– належний контроль за викидами шкідливих речовин та впровадження торгівлі квотами на забруднення. Фактична неможливість повної відмови від механізмів, що забруднюють довкілля, нівелюється значними надходженнями коштів до бюджету та їх витратами на відновлення екології;

– встановлення механізму цільового використання коштів, що надходять як сплата екологічного податку. Хоча такий підхід не співвідноситься із самим розумінням терміна «податок», однак саме він забезпечить ефективність використання коштів від такого виду податків, який носить відновлювальний характер;

– поступове щорічне збільшення ставки екологічного податку із обов'язковим дотриманням принципу стабільності;

– запровадження механізмів податкового стимулювання надходження інвестицій у відновлювальну енергетику та альтернативні види палива;

– введення спеціальних ставок податків для компаній, що запровадили систему екологічного менеджменту (контроль за мінімізацією шкідливих викидів у навколишнє природне середовище). Якщо держава бачить, що суб'єкт прагне екологізувати своє виробництво, то і ставлення до нього має бути більш лояльне. У цьому аспекті варто пам'ятати про принцип нейтральності оподаткування та створювати такі механізми, які не надавали б серйозної переваги на ринку, хоча їх впровадження є більш ніж виправданим.

Однак ці дії нічого не будуть вартувати, якщо ми не змінимо підхід, що формувався не один десяток років та ігнорував факт зневажливого ставлення до навколишнього середовища. Значне підвищення рівня екологічної освіти та виховання громадян України створить умови для запровадження у повсякденне життя моделей, що активізують роль громадян у запобіганні забрудненню та стимулюватимуть здійснення контролю за станом навколишнього природного середовища, сприятимуть сталому використанню природних ресурсів і відновленню природно-ресурсного потенціалу України [3].

Право громадян на безпечне для життя і здоров'я довкілля належить до основних (фундаментальних), природних прав і закріплене в статті 50 Конституції України [11]. Тому в кінцевому результаті варто все ж пам'ятати, що, незважаючи на те, які дії вчиняє держава, їх наслідки завжди буде відчувати кожен із нас. Тому використання всіх дієвих механізмів підвищення рівня екологічності, в тому числі за допомогою податкового регулювання, сприятиме розвитку всіх інших сфер людського життя та його збереження загалом.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навчальний посібник / за редакцією Іванова Ю.Б., Майбурова І.А. Харків. 2010. 492 с. URL: [https://ndc-ipr.org/media/ndc\\_old/documents/3\\_sa5omLX.pdf](https://ndc-ipr.org/media/ndc_old/documents/3_sa5omLX.pdf) (дата звернення: 03.04.2021).
2. Brännlund R. Greenwash? An analysis of the efficiency of Swedish environmental taxes. Arkitektkopia AB, Bromma, 2018. URL: [https://www.svensktnaringsliv.se/bilder\\_och\\_dokument/f44lfj\\_greenwash-an-analysis-of-the-efficiency-of-swedish-environmental\\_1146913.html/BINARY/Greenwash-AnanalysisoftheefficiencyofSwedishenvironmentaltaxes.pdf](https://www.svensktnaringsliv.se/bilder_och_dokument/f44lfj_greenwash-an-analysis-of-the-efficiency-of-swedish-environmental_1146913.html/BINARY/Greenwash-AnanalysisoftheefficiencyofSwedishenvironmentaltaxes.pdf) (дата звернення: 08.04.2021).
3. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року : Закон України, Стратегія від 28.02.2019 № 2697-VIII. База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697-19> (дата звернення: 04.04.2021).
4. Варламова І.С. Екологічне оподаткування як основа сталого розвитку національної економіки. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 8. С. 807–810. URL: <http://global-national.in.ua/archive/8-2015/170.pdf> (дата звернення: 11.04.2021).
5. Lahiri B. The Effect of Environmental Taxes on Steady-State Consumption. *Theoretical Economics Letters*. 2014. 4. URL: [https://www.scirp.org/pdf/TEL\\_2014121515580154.pdf](https://www.scirp.org/pdf/TEL_2014121515580154.pdf) (дата звернення: 10.04.2021).
6. Pennsylvania biofuel company and owners sentenced on environmental and tax crime convictions arising out of renewable fuels fraud. Служба внутрішніх доходів США. 2020. URL: <https://www.irs.gov/compliance/criminal-investigation/pennsylvania-biofuel-company-and-owners-sentenced-on-environmental-and-tax-crime-convictions-arising-out-of-renewable-fuels-fraud> (дата звернення: 11.04.2021).
7. 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. URL: <https://echas.vnu.edu.ua/index.php/echas/article/download/371/317> (дата звернення: 08.04.2021).
8. Какутич Є.Ю. Механізми державної підтримки екологічного підприємництва. *Вісник СумДУ*. 2005. № 10 (82). URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/10427/1/8.pdf> (дата звернення: 13.04.2021).
9. 2020 EPI Results. URL: <https://epi.yale.edu/epi-results/2020/component/epi> (дата звернення: 12.04.2021).
10. Макачук Р. Екологічний податок: світовий і український підходи. Суспільно-політичний журнал «НВ Бізнес». 2019. URL: <https://nv.ua/ukr/biz/experts/ukrajina-i-ekologichnij-podatok-shcho-dali-50055386.html> (дата звернення: 11.04.2021).
11. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. База даних «Законодавство України». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр> (дата звернення 13.04.2021).