

**Віктор КОЗЮК**

доктор економічних наук, професор, академік Академії економічних наук України,  
Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, Україна,  
viktorkoziuk@tneu.edu.ua  
ORCID ID: 0000-0002-5715-2983

**Оксана ШИМАНСЬКА**

кандидат економічних наук, доцент, Тернопільський національний економічний  
університет, Тернопіль, Україна, oksanapetrivna70@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0003-0084-3799

**Казимир ВОЗЬНИЙ**

кандидат економічних наук, доцент, Тернопільський національний економічний  
університет, Тернопіль, Україна, kasio@ukr.net  
ORCID ID: 0000-0003-0539-6836

## **ТЕНДЕНЦІЇ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В ЄВРОПІ**

---

---

**Вступ.** Країни ЄС демонструють дедалі очевиднішу тенденцію до пріоритету суспільного блага “чиста екологія”. Екологічне оподаткування виконує не тільки фіскальний, а й коректуючий вплив на поведінку економічних агентів. Попри це, фіскальний дизайн екологічних податків та їх композиція як джерел бюджетних надходжень залишається питанням, що потребує подальшого вивчення.

**Мета** – відстежити сучасні тенденції екологічного оподаткування в Європі, еволюцію фіскальних інструментів екологічної політики в країнах ЄС, проаналізувати їх економічний та соціальний вплив, виявити проблеми існуючої системи екологічного оподаткування в Україні.

**Методи.** При дослідженні сучасних тенденцій екологічного оподаткування в Європі, виявленні етапів еволюції інструментів екологічної політики, аналізі їх впливу на економіку та соціальну сферу, обґрунтуванні проблем існуючої системи екологічного оподаткування в Україні використана низка загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, зокрема: аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування, узагальнення, статистичний, графічний, табличний.

**Результати.** На основі проведеного аналізу динаміки різних екологічних податків у країнах ЄС-28 за період 1995–2017 рр. (валових, енергетичних, транспортних, податків на забруднення, ресурси) виявлено загальну тенденцію щодо їх зростання. У процесі порівняльного аналізу динаміки темпів зростання валових екологічних податків (ТЕТ) і податків на СО<sub>2</sub> та парникові гази у тій самій вибірці країн за досліджуваний період виявлено тенденцію щодо перевищення темпів зростання ТЕТ над темпами скорочення обсягів шкідливих викидів, що підтверджує виконання екологічними податками радше фіскальної,

аніж коректуючої функції. Констатовано, що, попри послідовність і системність політики європейських країн в частині екологічного оподаткування, компенсація “екологічних втрат” у непрямий спосіб підвищує її чутливість до ефективності публічного сектору та руйнує зв’язок між екологічним оподаткуванням і суспільним благом “чиста екологія”. Виявлено низку проблем у сфері екологічного оподаткування в Україні, пов’язаних, зокрема, з відсутністю прийнятної його моделі, внаслідок неузгодженості механізму надходжень і пропорцій розподілу екологічних податків між бюджетами різних рівнів.

**Перспективи.** В подальших наукових дослідженнях пропонується зосередити увагу на оцінці рівня ефективності системи екологічного оподаткування в європейських країнах, що створить підґрунтя для вдосконалення останньої в Україні.

**Ключові слова:** екологічна політика, екологічні податки, екологічні реформи, податки на енергію, транспортні податки, податки на забруднення, податки на ресурси, екологічний портфель.

**Рис.: 4, табл.: 2, бібл.: 25.**

---

### **Виктор КОЗЮК**

доктор економічних наук, професор, академик Академії економічних наук України, Тернопільський національний економічний університет, Тернополь, Україна

### **Оксана ШИМАНСКАЯ**

кандидат економічних наук, доцент, Тернопільський національний економічний університет, Тернополь, Україна

### **Казимир ВОЗЬНИЙ**

кандидат економічних наук, доцент, Тернопільський національний економічний університет, Тернополь, Україна

## **ТЕНДЕНЦИИ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЕВРОПЕ**

**Введение.** Страны ЕС демонстрируют тенденцию возрастающей приоритетности общественного блага “чистая экология”. Экологическое налогообложения выполняет не только фискальное, а, прежде всего, корректирующее влияние на поведение экономических агентов. Несмотря на это, фискальный дизайн экологических налогов, а также их композиция в качестве источников бюджетных поступлений, остаются вопросом, требующим дальнейшего изучения.

**Цель** – исследовать современные тенденции экологического налогообложения в Европе, эволюцию инструментов экологической политики в странах ЕС, проанализировать их экономическое и социальное влияние, выявить проблемы существующей системы экологического налогообложения в Украине.

**Методы.** При исследовании современных тенденций экологического налогообложения в Европе, выявлении этапов эволюции инструментов экологической политики, анализе их влияния на экономику и социальную сферу, обосновании проблем существующей системы экологического налогообложения в Украине использован ряд общенаучных и специальных методов исследования, в частности: анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование, обобщение, статистический, графический, табличный.

**Результаты.** На основе проведенного анализа динамики разного рода экологических налогов в странах ЕС-28 за период 1995–2017 гг. (валовых, энергетических,

транспортных, налогов на загрязнение, ресурсы) выявлено общую тенденцию их роста. В ходе сравнительного анализа динамики темпов роста валовых экологических налогов (ТЕТ) и налогов на CO<sub>2</sub> и парниковые газы в той же выборке стран за исследуемый период, выявлена тенденция относительно превышения темпов роста ТЕТ над темпами сокращения объемов вредных выбросов, подтверждающая выполнение экологическими налогами скорее фискальной, нежели корректирующей функции. Констатируется, что, несмотря на последовательность и системность политики европейских стран в части экологического налогообложения, компенсация “экологических потерь” косвенным образом повышает ее чувствительность к эффективности публичного сектора и разрушает связь между экологическим налогообложением и общественным благом “чистая экология”. Выявлен ряд проблем в сфере экологического налогообложения в Украине, связанных, в частности, с отсутствием приемлемой его модели, в результате несогласованности механизма поступлений и пропорций распределения экологических налогов между бюджетами разных уровней.

**Перспективы.** В дальнейших научных исследованиях предлагается сосредоточить внимание на оценке уровня эффективности системы экологического налогообложения в европейских странах, что создаст предпосылки для ее совершенствования в Украине.

**Ключевые слова:** экологическая политика, экологические налоги, экологические реформы, налоги на энергию, транспортные налоги, налоги на загрязнение, налоги на ресурсы, экологический портфель.

---

**Viktor KOZIUK**

Dr. Sc. (Economics), Prof., Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine,  
viktorkoziuk@tneu.edu.ua  
ORCID ID: 0000-0002-5715-2983

**Oksana SHYMANSKA**

Ph. D. (Economics), Assoc. Prof., Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine,  
oksanapetrivna70@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0003-0084-3799

**Kazymyr VOZNYI**

Ph. D. (Economics), Assoc. Prof., Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine,  
kasio@ukr.net  
ORCID ID: 0000-0003-0539-6836

**ENVIRONMENTAL TAXION TRENDS IN EUROPE**

**Introduction.** EU countries are showing an increasing trend towards the priority of the public good “clean ecology”. Environmental taxation not only exerts fiscal, but above all, corrective influence on the behavior of economic agents. Nonetheless, the fiscal design of environmental taxes and their composition as a source of budget revenue remains an issue that needs further study.

**Purpose** is to track current environmental tax trends in Europe, the evolution of environmental policy instruments in EU countries, to analyze their economic and social impact; to identify problems with the existing environmental taxation system in Ukraine.

**Methods.** In researching current environmental tax trends in Europe, identifying the stages of evolution of environmental policy instruments, analyzing their impact on the economy and social sphere, substantiating the problems of the existing system of environmental taxation in

*Ukraine, a number of scientific and special methods of research were used, in particular: analysis, synthesis, induction, deduction, abstraction, generalization, statistical, graphic, tabular.*

**Results.** *Based on the analysis of the dynamics of different types of environmental taxes in the EU-28 countries for the period 1995–2017 (gross, energy, transport, pollution taxes, resources), a general tendency for their increase was revealed. In a comparative analysis of growth dynamics of total environmental taxes (TET), taxes on CO<sub>2</sub> and greenhouse gases in the same sample of countries during the study period, a tendency was found to exceed the growth rate of TET over the reducing harmful emissions, which confirms the implementation of environmental taxes fiscal function, than corrective one. It has been stated that, despite the coherence and systematic nature of European countries' environmental tax policy, compensating for “environmental losses” indirectly increases its sensitivity to public sector efficiency and breaks the link between environmental taxation and the public good “clean ecology”. At the same time, problems were identified in the field of environmental taxation in Ukraine, in particular to the lack of an effective model of taxation, due to the inconsistency of the revenue mechanisms and proportions of the distribution of environmental taxes between budgets of different levels.*

**Conclusions.** *Further research suggests focusing on assessing efficiency level of the environmental tax system in European countries, which will create the basis for improving the latter in Ukraine.*

**Keywords:** *environmental policy, environmental taxes, environmental reforms, energy taxes, transportation taxes, pollution taxes, resource taxes, environmental portfolio.*

**JEL Classification:** F64, H23, Q58.

---

---

**Постановка проблеми.** Загрозливі тенденції погіршення сучасного стану навколишнього середовища у планетарному масштабі, що спричинені, зокрема, наслідками діяльності економічних агентів, споживанням з боку держави, домашніх господарств, зумовлюють необхідність вироблення ефективної екологічної політики (в контексті справляння екологічних податків та її адекватного інституційного забезпечення), яка сприяла б досягненню пріоритету суспільного блага “чиста екологія”. На цьому шляху, на наш погляд, доцільно проаналізувати специфіку становлення та інструментарій екологічної політики країн, які мають значний досвід у сфері його застосування. Зокрема, показовим вбачається досвід країн Європейського Союзу (ЄС), які задля запровадження ефективної системи екологічного оподаткування застосовують

низку дієвих економічних важелів у формі екологічних податків, зборів і платежів, торговельних дозволів, субсидій, системи повернення депозитів [1]. Не менш важливою видається необхідність проведення аналізу тенденцій екологічного оподаткування в Україні з метою виявлення його проблем і перспектив.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На думку Константіні та Мазані [2], ЄС позиціонує себе як світовий лідер в аспекті проектування, дотримання і реалізації жорсткої екологічної політики. Фулerton, Лестер, Сміт [3] у своїх дослідженнях наголошують на тому, що економічні важелі, які застосовують в ЄС, включаючи податкову політику, покликані забезпечувати на державному рівні можливість досягнення екологічних цілей, причому ефективність економічних інструментів є наслідком селективного їх відбору.

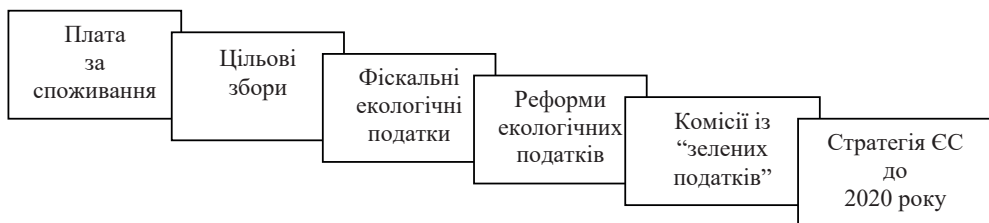
У працях Саймонса [4], Баркера і Кьохлера [5], Макнеллі і Мейбі [6], Екінса і Дрезнера [7], Лейпренда [8], Блума [9], Бака [10] та ін. проаналізований розподільчий вплив екологічних податків у різних країнах ЄС (Німеччини, Чехії, Швеції, Іспанії, Великобританії, Італії, Фінляндії). Проведені дослідження продемонстрували різні результати, відмінності в яких були обумовлені предметом аналізу, вибіркою країн, специфікою застосовуваних моделей оподаткування. Деякі країни ЄС проводять політику, яка базується на “податковому покаранні” або ж спрямована на отримання додаткових коштів для інвестицій у вирішення екологічних питань. Здебільшого екологічні податки є витратами економічної діяльності і ціною товарів, продукування яких негативно впливає на стан навколишнього середовища.

**Мета статті** полягає у відстеженні сучасних тенденцій екологічного оподаткування в Європі, еволюції інструментів екологічної політики в країнах ЄС, аналізі їх економічного та соціального впливу, виявленні проблем існуючої системи екологічного оподаткування в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Реформування системи екологічних податків (ETR – Environment Tax Reform), яке розпочалося в низці країн ЄС (Швеції, Данії, Фінляндії, Нідерландах) у 1990-х рр., викликало занепокоєння, насамперед, в сенсі впливу на зайнятість, обсяги експорту, розподіл доходів, еконо-

мічне зростання. Головна мета реформ полягала у стимулюванні зайнятості, а головний їх принцип – у зниженні податків на працю [11]. Екологічні фіскальні реформи, починаючи з 1 квітня 1999 року, поступово запроваджували в усіх країнах ЄС. Подальші кроки у їх здійсненні відбувались у 2000 та 2003 рр. У Німеччині основною метою екологічної фіскальної реформи було зменшення споживання енергії та, як наслідок, скорочення шкідливих викидів, а також сприяння розвитку нових технологій та інвестування в інновації. Доходи державного бюджету від цих податкових надходжень використовували для скорочення пенсійних внесків [12]. Результатом такої ETR стало створення значної кількості нових робочих місць (близько 250 тис. лише у 2003 р.), що становило 0,75% їх загальної поточної кількості [13]. На рис. 1 відображена хронологія розвитку сфери екологічних податків у ЄС, починаючи з середини ХХ ст.

Плата за користування та цільові збори переважали на ранніх етапах розвитку екологічної політики в ЄС (в середині ХХ ст.). У 1990–2000 рр. основну увагу приділяли фіскальним екологічним податкам та реформуванню останніх, зокрема в країнах Північної Європи. Основною метою діяльності так званих “зелених комісій” (зокрема, Нідерландської комісії з екологічних податків 1995 р. та “зеленої фіскальної комісії” 2007 р.) було сприяння проведенню громадських і політичних обговорень щодо



**Рис. 1. Хронологія розвитку сфери екологічних податків у ЄС\***

\* Побудовано на основі [14].

економічного сенсу екологічних податків та необхідності здійснення комунікаційної діяльності в аспекті розвитку усвідомлення та розуміння необхідності проведення реформ у сфері екологічного оподаткування. У такий спосіб “зелені податкові комісії” відігравали підтримуючу роль у багатьох державах [15]. Починаючи з 2010 р., акцент змістився у бік стратегії ЄС-2020, головною метою якої є досягнення більшої послідовності у запровадженні економічних, соціальних та екологічних програм. Загалом остання базується на п’яти ключових цілях:

- досягнення рівня зайнятості, що становить 75% населення працездатного віку;
- забезпечення інвестицій у дослідження та інновації на рівні 3% ВВП ЄС;
- забезпечення пропорційності “20/20/20” у сфері збереження клімату та використання енергії, відповідно в результаті скорочення викидів парникових газів щонайменше на 20%, досягнення у таких самих обсягах частки кінцевого споживання енергії з відновлюваних джерел та енергетичної достатності;
- підвищення рівня освіти через залучення до навчання дітей, які не відвідують школу, і збільшення частки населення з вищим, або еквівалентним йому, рівнем освіти;
- сприяння соціальній інклюзії, включаючи зниження рівня бідності [16].

Ефективність екологічних податків залежить від кількох складових, а саме – бази оподаткування, ставки податку, еволюції податків, податкової політики. Загалом екологічні податки в ЄС поділяють на 4 категорії: податки на енергію (ЕТ – Energy Tax), транспортні податки (ТТ – Transport Tax), податки на забруднення (РТ – Pollution Tax) та ресурси (РТ – Resource Tax) [17]. Їх дизайн (наприклад, ставка податку, призначення/мета застосування, широта охоплення) та реалізація різняться у розрізі країн в меж-

ах ЄС. Деякі держави фокусуються на більш вузькому наборі податків, інші – застосовують ширший підхід [18]. Більшість країн ЄС, наприклад, в якості одного з найважливіших інструментів екологічної політики застосовують податки на транспортні засоби, переслідуючи за мету запобігання змінам клімату. Литва та Естонія – єдині країни на теренах ЄС, які не застосовують податки на транспортні засоби. Польща та Болгарія використовують цей вид податків, однак без диференціації CO<sub>2</sub> та паливної ефективності. З точки зору Європейської комісії, ці чотири країни володіють потенціалом для розширення власних баз оподаткування саме за рахунок податків на транспортні засоби, які б, водночас, сприяли скороченню шкідливих викидів CO<sub>2</sub> в атмосферу [17]. Задля забезпечення ефективності економічного сектору ставки екологічних податків, у тому числі й на CO<sub>2</sub>, необхідно застосовувати до всіх платників податків, і вони мають поширюватися на всі енергетичні продукти. Однак усталена практика, відображаючи різні ставки екологічних податків в усіх країнах ЄС, демонструє відхилення від академічних моделей і відсутність гармонізації [19]. ЄС є першим і єдиним регіоном, який зобов’язує до сплати податків на енергію в усіх країнах-членах. Найбільш значимими енергетичними продуктами є бензин і дизельне паливо, які найінтенсивніше використовують для транспортних цілей, вони є енергетичною базою багатьох технологічних ланцюжків у різних галузях економіки (сільське господарство, будівництво, переробка тощо). Енергетичні продукти, які призначені для стаціонарного використання, це – мазут, природний газ, вугілля та електроенергія. Зазвичай, основна мета екологічних податків (зокрема й на енергію) полягає в отриманні доходу для державного сектору. Дані щодо динаміки обсягів консолідованого показника усіх екологічних податків (ТЕТ – Total Environmental Taxes) в країнах ЄС подані в табл. 1.



ПОДАТКИ І ФІСКАЛЬНА ПОЛІТИКА

Таблиця 1

Обсяги екологічних податків в країнах ЄС за 2008-2016 рр., млн євро\*

Країни	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Всього	Середнє значення
Австрія	6910,2	6782,2	6911,3	7508,2	7663,5	7724,3	7973,4	8201,9	8382,6	68057,6	7561,7
Бельгія	7575,5	7611,5	8067,2	8529,3	8313,7	8129	8337,3	8659,4	9374,9	74597,8	8288,6
Болгарія	1221,8	1062,9	1051,6	1107,7	1119,7	1174,6	1167,8	1315,9	1334,3	10556,3	1172,9
Велика Британія	44788,3	41492,1	45928,2	46476,5	50902,1	50821,9	55672,9	63767,5	58266,2	458115,7	50901,7
Греція	4573	4567	5938	5963	6265,8	6584	6628	6749	6656	53923,8	5991,5
Данія	10077,1	9236,1	9768,8	9957,4	10098,5	10712,6	10621,6	10847,4	11064,2	92383,7	10264,9
Естонія	382,5	415,9	431,6	454,3	489,1	484,7	533,1	562,8	645,2	4399,2	488,8
Ірландія	4314,2	3845	4092,5	4204	4159	4429,4	4641,2	4914,3	5041,8	39641,4	4404,6
Іспанія	18175	17318,9	17651	16885	16339	19622	19382	20857	20754	166983,9	18553,8
Італія	41589	43940	44811	49980	56315	55320	58175	56067	58705	464902	51655,8
Кіпр	571,7	516,8	532,2	543,3	497,9	488	523,1	540,2	551,5	4764,7	529,4
Латвія	506,9	497,1	530,5	604,8	660,6	768,5	866,2	897	919,7	6251,3	694,6
Литва	533,5	542,8	512,2	527,7	548,1	587,3	633,9	691,5	748	5325	591,7
Люксембург	981,8	927,3	954,4	1015	1035,2	1002,5	975,6	948,5	927	8767,3	974,1
Мальта	199,9	193,9	190,6	211,3	205,5	205,8	239,2	269	276,7	1991,9	221,3
Нідерланди	22233	21672	22310	22186	21178	21564	22216	22925	23754	200038	22246,4
Німеччина	54899,8	55590	54986,9	58675,3	58260,7	57937,3	58281	58048,9	58451,1	515131	57236,8
Польща	9711,5	7996,9	9831	10002,2	10055,4	9503,3	10562,1	11401,7	11556,9	90621	10069
Португалія	4436,3	4276,2	4355	4078,2	3637,6	3761,4	3933,9	4341,6	4811,4	37631,6	4181,3
Румунія	2486,2	2245	2650,8	2573,5	2632,3	2890	3493,1	3888,3	3963	26822,2	2980,2
Словаччина	1317,4	1225,5	1230,2	1274,6	1252	1274,3	1349,4	1392,5	1467,4	11783,3	1309,3
Словенія	1119,1	1260	1309,9	1276,3	1388,9	1428	1452,7	1509,4	1563,5	12307,8	1367,5
Угорщина	2879,7	2457,6	2569,7	2516,8	2560,3	2626	2691	2893,5	3092	24286,6	2698,5
Фінляндія	4997,2	4546,3	4961,4	5909	5913,1	5960,2	5918,2	6040	6662,4	50907,8	5656,4
Франція	36724	36281	37767,8	39752	41055,6	43015	43661	47439	49903	375598,4	41733,2
Хорватія	1397,4	1271,9	1374,3	1215,9	1136,8	1259,1	1390,9	1474,8	1595,1	12116,2	1346,2
Чехія	3643,7	3427,6	3577,4	3846,2	3606,4	3359,9	3281,3	3490,6	3725,4	31958,5	3550,9
Швеція	9044,3	8324,9	9561,3	9734	10217,5	10260,9	9546,3	9928,7	10375,1	86993	9665,9
Всього	297290	289524,4	303856,8	317007,5	327507,3	332894	344147,2	360062,4	364567,4	2936857	326317,4
Середнє значення**	10,6	10,3	10,9	11,3	11,7	11,9	12,3	12,9	13,0	–	–

\*Складено на основі [20].

\*\* В середньому на одну країну ЄС, млрд євро.

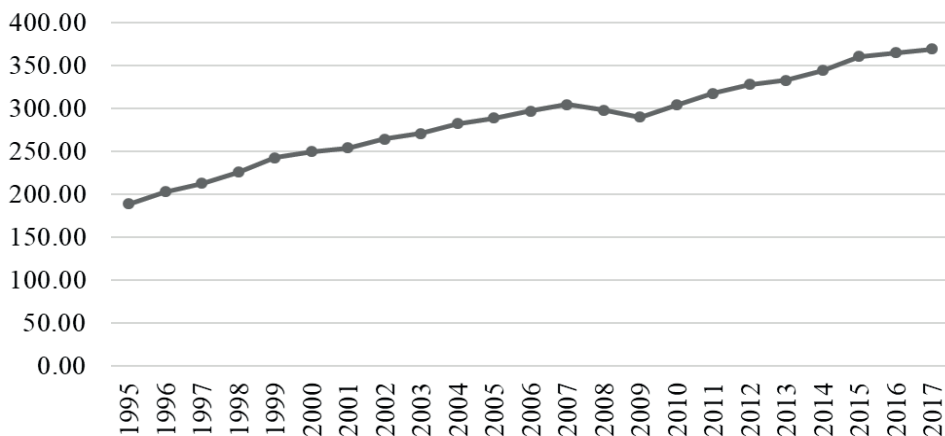
З усієї сукупності країн можна виокремити дві групи, що до певної міри поляризують тенденції всередині ЄС.

Перша група країн демонструє низхідну динамку екологічних податків – середньорічний показник загального обсягу екологічних податкових надходжень в цих країнах є нижчим від базового його значення 2008 р. До таких країн належать: Болгарія, Кіпр, Люксембург, Португалія, Словаччина, Угорщина, Хорватія і Чехія. Характерна особливість групи – низька сумарна частка цих країн в загальній масі екологічних податкових надходжень за відповідний період часу. Вона становила лише 4,8% від загального обсягу надходжень від усіх країн. Натомість, друга група, до котрої належать Велика Британія, Італія, Латвія, Німеччина, Фінляндія та Франція, демонструє чітку тенденцію до нарощування питомої частки екологічних податків в межах від 7 (Німеччина) і аж до 81% (Латвія). Ця група країн забезпечила 63,7% загального обсягу надходжень екологічних податків впродовж досліджуваного періоду. Таким чином, незважаючи на те, що окремі країни мають різну динаміку та діаметрально протилежні тренди екологічного оподаткування, ЄС

загалом демонструє виразну тенденцію до сумарного нарощування обсягів надходжень від екологічного оподаткування за рахунок значно вищої частки країн другої групи. Саме тому, впродовж 2008–2016 рр. середнє значення річної суми екологічних податків, що припадали на одну країну ЄС, невпинно зростало. Якщо у 2008 р. цей показник ледь перевищував 10,6 млрд євро, то у 2016 р. він сягнув позначки, що перевищувала 13,0 млрд євро. Винятком з цього тренду був лише 2009 р., коли зазначений показник сягнув 10,3 млрд євро, що на 0,3 млрд євро нижче від попереднього року.

Загальну динаміку валових екологічних податків у країнах ЄС за період з 1995 по 2017 рр. відображено на рис. 2. Аналіз даних свідчить про те, що загальна сума фіскальних надходжень від цієї категорії податків зросла з 188,86 млрд євро у 1995 р. до 368,8 млрд євро в 2017 р., що забезпечило їх приріст до базового рівня аж на 95,3%. При цьому зростання, як показує графік, було практично стабільним і таким, що піддається опису майже лінійним трендом.

Більш деталізоване уявлення про “вміст” екологічного податкового портфеля



**Рис. 2. Динаміка валових екологічних податків в країнах ЄС-28, млрд євро\***

\* Побудовано на основі [20].



ЄС відображає рис. 3. Усі групи податків (податки на ресурси, податки на шкідливі викиди, енергетичні податки і транспортні податки), попри різне їх сумарне значення, впродовж більш ніж двадцятирічного періоду демонструють вкрай синхронний, майже конгруентний тренд на зростання з незначним спадом у 2008 та 2009 рр. При цьому, як загальна тенденція до зростання, так і дискретний спад стосуються усіх чотирьох, без винятку, груп податків. Це свідчить про те, що політика ЄС в частині екологічного оподаткування є доволі послідовною, системною і такою, що вибудована на функціональних та актуальних пріоритетах.

Аналіз структурної архітектури співвідношення окремих видів податків у загальній масі їх надходжень свідчить про тотальне домінування податків на енергію – 76,9%. Транспортні податки в цій структурі становлять 19,8%. Частка податків на забруднення та використання ресурсів найменша – 3,3% [20]. З аналітичної точки зору, чималий дослідницький інтерес становить проблема динамічного порівняння

обсягів екологічних податків і маси шкідливих викидів в навколишнє середовище, приведених до співмірного методично єдиного показника.

З цією метою нами розраховані темпи зростання (падіння) обсягів ТЕТ, CO<sub>2</sub> та GHG (Greenhouse gas – парникові гази) за період з 1995 по 2017 рр. (рис. 4). Показник ТЕТ, як засвідчує графік, демонструє висхідний тренд, два інші – низхідний. Тобто, темпи зростання податків за своїм абсолютним значенням перевищують темпи падіння обсягів шкідливих викидів. Така тенденція підтверджує виконання екологічними податками радше фіскальної функції, а не коректуючої ролі, яка покликана стимулювати екологічну поведінку (incentive charge) економічних агентів. Адже призначення екологічного податку, насамперед, полягає у компенсації втрат, відновленні завданої шкоди навколишньому середовищу, забезпеченні соціальної справедливості, нормалізації екологічних і економічних відносин між державою та забруднювачем довкілля, а не у наповненні бюджету. Наяв-

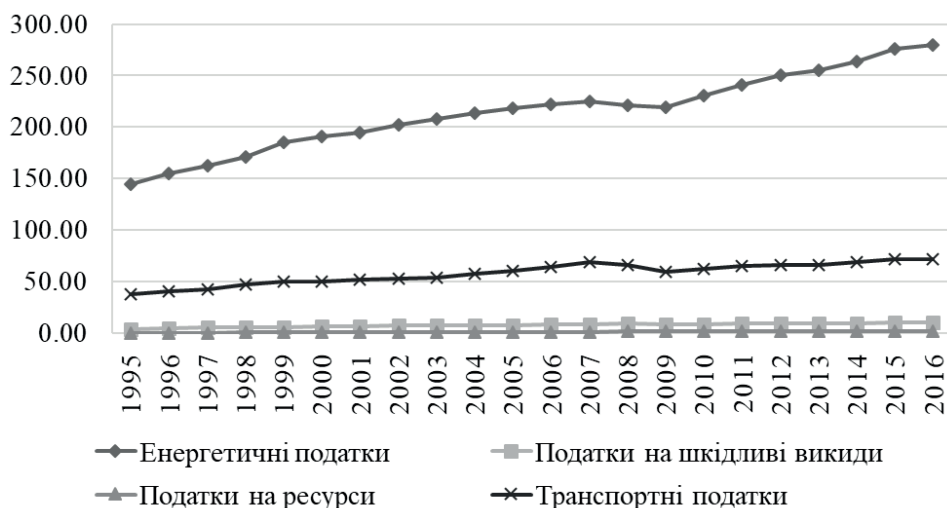
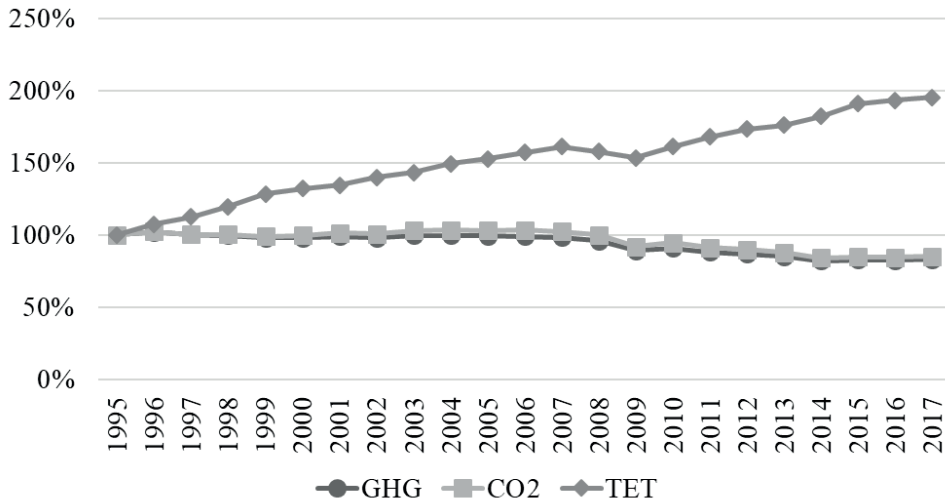


Рис. 3. Видова динаміка екологічних податків в країнах ЄС-28, млрд євро\*

\* Побудовано на основі [20].



**Рис. 4. Порівняльна динаміка темпів зростання ТЕТ, CO2 та GHG в країнах ЄС у 1995–2017 рр.\***

\* Побудовано на основі [21].

ність у майбутньому суттєвого розриву між обсягами шкідливих викидів і динамікою фіскальних надходжень може зумовити необхідність перегляду європейської системи екологічного оподаткування.

Зазначимо водночас, що загальна динаміка податкових надходжень, оцінена на основі ТЕТ-показника, навіть з достатньо глибокою його хронологією в розрізі окремо взятих країн (табл. 2, рис. 2) і структурована за групами екологічних податків (ЕТ, ТТ, РТ та RT) за ще більш тривалий період часу (рис. 3), ще не дає серйозних емпіричних підстав для системних узагальнень та оцінки рівня ефективності системи екологічного оподаткування в ЄС.

Впродовж короткої новітньої історії України система екологічного оподаткування зазнала чималих метаморфоз. На початку епохи політичної незалежності екологічний податок був свого роду компенсацією за збитки, завдані навколишньому природному середовищу. 1 жовтня 1991 року набув чинності Закон Української РСР “Про систему оподаткування” [22].

Платниками цього податку було визначено господарюючих суб’єктів, організації та громадян, діяльність котрих завдає шкоди навколишньому природному середовищу та погіршує якість природних ресурсів (ст. 5).

2 лютого 1994 року екологічний податок було замінено платою за забруднення навколишнього середовища. 20 березня 1997 року на підставі змін до Закону України “Про систему оподаткування” останню було перейменовано на збір за забруднення навколишнього середовища.

З набуттям чинності 1 січня 2011 року Податкового кодексу України (ПКУ) [23] знову було повернуто екологічний податок, визначено об’єкти оподаткування, ставки, а також інші ключові аспекти механізму екологічного оподаткування в країні [24]. При цьому в ПКУ було передбачене поетапне зростання ставок екологічного податку:

- в період з 1.01.2011 р. по 31.12.2012 р. ставки екологічного податку встановлювалися на рівні 50% від ставок, визначених ПКУ;

- в період з 1.01.2013 р. по 31.12.2013 р. – 75% від ставок, передбачених ПКУ;
- з 1.01. 2014 р. – 100% від ставок, передбачених ПКУ [25].

З останніх суттєвих змін механізму екологічного оподаткування в Україні слід відзначити запровадження з 1 січня 2019 року ставки екологічного податку на викиди двоокису вуглецю стаціонарними джерелами на рівні 10 грн/т. Якщо зважити на те, що ставка екологічного податку, яка застосовувалася до того часу, становила лише 0,41 грн/т, ми маємо прецедент її дискретного зростання більш, ніж в 24 рази. Доволі нестабільну динаміку розподілу надходжень від справляння екологічних податків демонструють дані табл. 2.

Попри розвиток в Україні впродовж останніх п'яти років процесів децентралізації, в частині, що стосується екологічного оподаткування, мала місце виняткова і навіть реверсивна тенденція. Якщо в 2015–2017 рр. частка загального фонду держав-

ного бюджету становила 20%, а обласного та міського – 55 і 25, відповідно, то уже в 2018 і 2019 рр. пропорція розподілу зазнала істотних змін у напрямку саме централізації фінансових ресурсів від справляння екологічного податку. Шматок “державного пирога” зріс до 45%, міського – залишився незмінним (25%) при зменшенні частки, що залишалася в розпорядженні обласних бюджетів на рівні лише 30%. Окрім цього, екологічний податок в Україні певний період часу циркулював від спеціального до загального фонду бюджету.

Перманентна зміна механізму та пропорцій розподілу надходжень від екологічних податків між державним і місцевими рівнями бюджету свідчить про те, що в Україні досі не вибудовано ефективної моделі екологічного оподаткування.

Інший аспект національної проблеми екологічного оподаткування – ефективність використання фінансових ресурсів від справляння екологічних податків. Багато-

Таблиця 2

**Структура розподілу екологічних податків в Україні у бюджети різних рівнів\***

Рік	Частка податку у бюджеті, %		
	Державному	Обласному	Міському
2011	30	20	50
2012	30	20	50
2013	53, з них 33 – на екопроекти	13,5	33,5
2014	65, з них 50 – на екопроекти	10	25
2015	20	55	25
2016	20	55	25
2017	20	55	25
2018	45	30	25
2019	45**	30	25

\* Складено на основі [25].

\*\* Відсоток доволі умовний, оскільки Бюджетний кодекс України визначає, що у 2019 р. екологічний податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, та податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк, зараховуються до загального фонду державного бюджету у повному обсязі.

річна практика зосередження фінансових ресурсів від справляння екологічних податків у дохідній частині переважно загального фонду бюджету гіпотетично створювала можливості щодо їх використання для реалізації екологічних проєктів. Проте хронічна дефіцитність бюджетів усіх рівнів, наявність багатьох соціально гострих проблем у суспільстві призводили до того, що ресурси, отримані від справляння екологічних податків, використовували на інші потреби. Екологічний податок фактично повністю втрачав своє цільове призначення, виконуючи переважно фіскальну функцію, зводячи нанівець державну політику у сфері екології.

**Висновки.** Зростання попиту на суспільне благо “чиста екологія” посилює питання про те, у який спосіб економіка із заданими технологічними параметрами може його забезпечити. В цьому розумінні екологічні податки за змістом мають бути коректующими. Їхня фіскальна роль має відходити на другий план.

Однак аналіз надходжень екологічних податків в країнах Європи (за обсягом та структурою) продемонстрував домінування їх фіскальної складової над регулюючою. Найважливішими інструментами екологічної політики в більшості країн ЄС з-поміж податків на енергію, транспорт, забруднення довкілля та ресурси залишаються податки на енергію (Energy Tax) та транспортні засоби (Transport Tax), справляння яких головно спрямоване на запобігання змінам клімату. Загальна тенденція до зростання сумарного значення екологічних податків в країнах ЄС упродовж більш ніж двадцятирічного періоду супроводжується майже незмінним обсягом викидів забруднюючих речовин. Істотні розходження в динаміці фіскальних надходжень та обсягів викидів може приховувати ризик політико-економічної дискредитації екологічного оподаткування. Складнощі з ухиленням від такого оподаткування при

високій вірогідності перекидання тягаря такого оподаткування на кінцевих споживачів призводить до зміни структури податкових надходжень. Але це не гарантує, що корекція “екологічної поведінки” дасть змогу досягати екологічних преференцій. Ймовірно, фіскальні надходження компенсують “екологічні втрати” у непрямий спосіб, а це робить екологічну політику більш чутливою до загальної ефективності публічного сектору, розриваючи більш наочний зв’язок між екологічним оподаткуванням та суспільним благом “чиста екологія”.

Аналіз ситуації у сфері екологічного оподаткування в Україні засвідчив наразі про відсутність ефективної його моделі внаслідок неузгодженості механізму та пропорцій розподілу надходжень від екологічних податків між бюджетами різних рівнів. Хронічний дефіцит державного бюджету унеможлиблює використання фінансових ресурсів від справляння екологічних податків задля реалізації екологічних проєктів через акумулювання їх переважно в дохідній частині загального фонду бюджету, яку використовують для вирішення інших соціально-економічних проблем.

### Список використаних джерел

1. *United Nations Environment Programme Environment for Development (UNEP). (2013). Economics Instruments. URL : <http://www.unep.org/regionalseas/marinelitter/other/economics/default.asp>.*
2. *Costantini V., Mazzanti M. On the Green and Innovative Side of Trade Competitiveness? The Impact of Environmental Policies and Innovation on EU Exports. Elsevier Research Policy. 2012. № 41. P. 132–153.*
3. *Fullerton D., Leicester A., Smith S. Environmental Taxes. Oxford: Oxford University Press, 2010.*
4. *Symons E., Proops J., Gay P. Carbon Taxes, Consumer Demand and Carbon Dioxide*

- Emissions: A Simulation Analysis for the UK. Fiscal Studies*. 1994. № 15. P. 19–43.
5. Barker T., Köhler J. *Equity and Ecotax Reform in the EU: Achieving a 10 Per Cent Reduction CO2 Emissions Using Excise Duties. Fiscal Studies*. 1998. № 19(4). P. 375–402.
6. McNally R. H. G., Mabey N. *The Distributional Impacts of Ecological Tax Reform. United Kingdom: WWF*, 1999.
7. Ekins P., Dresner S. *Green Taxes and Charges: Reducing Their Impact on Low-Income Households. London: Policy Studies Institute*, 2004.
8. Leipprand A. et al. *Links between the Social and Environmental Pillars of Sustainable Development. Task 1D: Environmental taxes, Ecologic*. 2007.
9. Blum, U. *Untere Einkommensgruppen sind an Kosten des ökologischen Umbaus der Energiewirtschaft stark überproportional beteiligt. Wirtschaft im Wandel*. 2008. № 6.
10. Bach S. *Zehn Jahre ökologische Steuerreform: Finanzpolitisch erfolgreich, klimapolitisch halbherzig. DIW Wochenbericht*. 2009. № 14. P. 218–227.
11. Heine D., Norregaard J., Parry W.H. *International Monetary Fund Working Paper. Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date*. 2012. URL : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2012/wp12180.pdf>.
12. Bach S. et al. *The Effects of Environmental Fiscal Reform in Germany: A Simulation Study. Elsevier Energy Policy*. 2002. № 30(9). P. 803–811.
13. European Environment Agency. *Environmental Tax Reform in Europe: Implications for Income Distribution. Technical report*. 2011. № 16/2011. URL : <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-tax-reform-in-europe/>.
14. Kurtinaitė-Venediktovienė D., Pereira P., Černiauskas G. *Environmental Taxes in Northern Europe. The Recent Evolution and Current Status in the Baltic Countries. Societal Studies*. 2014. № 6(2). P. 331–348. URL : <https://www3.mruni.eu/ojs/societal-studies/article/view/3981>.
15. European Environment Agency. *Environmental Taxes: Recent Developments in Tools for Integration [interactive]. Environmental issues series*. 2010. № 18. URL : <http://edz.bib.uni-mannheim.de/daten/edz-bn/eua/00/envissue18.pdf>.
16. Council of the European Union. *Strategy for Employment and Growth*. 2010. URL : <http://www.consilium.europa.eu/homepage/showfocus?lang=en&focusID=65890>.
17. European Commission. *Regressivity of Environmental Taxation: Myth or Reality? Brussels*. 2012. № 32. URL : [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/docs/body/taxation\\_paper\\_32\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/taxation_paper_32_en.pdf).
18. Institute for European Environmental Policy (IEEP). *Final Report. Evaluation of Environmental Tax Reforms: International Experiences*. 2013. URL : [http://www.efv.admin.ch/e/downloads/finanzpolitik\\_grundlagen/els/IEEP\\_2013\\_e.pdf](http://www.efv.admin.ch/e/downloads/finanzpolitik_grundlagen/els/IEEP_2013_e.pdf).
19. European Environment Agency. *Environmental Tax Reform in Europe: Implications for Income Distribution. Technical report*. 2011. № 16. URL : <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-tax-reform-in-europe/>.
20. Eurostat. *Environmental tax revenues*. 2019. URL : [https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env\\_ac\\_tax&lang=en](https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env_ac_tax&lang=en).
21. Eurostat. URL : <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.
22. Про систему оподаткування. Закон Української РСР від 25.06.1991 № 1251-XII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/ed19910625>.
23. Податковий кодекс України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
24. Канонішена-Коваленко К. Екологічний податок від А до Я. Київ : Фондація “Відкрите Суспільство”, 2017. С. 5. URL : [http://osf.org.ua/data/blog\\_dwn/Ecology\\_Tax\\_from\\_A\\_to\\_Z.pdf](http://osf.org.ua/data/blog_dwn/Ecology_Tax_from_A_to_Z.pdf).
25. Екологічний податок–2019 в Україні: “гарячі” зміни як крок до європейської моделі розвитку чи елемент посилення тиску на бізнес? URL : <http://ecolog-ua.com/articles/ekologichnyy-podatok-2019-v-ukrayini-garyachi-zmi-ny-yak-krok-do-yevropeyskoyi-modeli>.

## References

1. United Nations Environment Programme Environment for Development (UNEP). (2013). *Economics Instruments*. Available at: <http://www.unep.org/regionalseas/marinelitter/other/economics/default.asp>.
2. Costantini, V., Mazzanti, M. (2012). On the Green and Innovative Side of Trade Competitiveness? The Impact of Environmental Policies and Innovation on EU Exports. *Elsevier Research Policy*, 41, 132–153.
3. Fullerton, D., Leicester, A., Smith, S. (2010). *Environmental Taxes*. Oxford: Oxford University Press.
4. Symons, E., Proops, J., Gay, P. (1994). Carbon Taxes, Consumer Demand and Carbon Dioxide Emissions: A Simulation Analysis for the UK. *Fiscal Studies*, 15, 19–43.
5. Barke, T., Köhler J. (1998). Equity and Eco-tax Reform in the EU: Achieving a 10 Per Cent Reduction CO<sub>2</sub>Emissions Using Excise Duties. *Fiscal Studies*, 19(4), 375–402.
6. McNally, R. H. G., Mabey, N. (1999). *The Distributional Impacts of Ecological Tax Reform*. United Kingdom: WWF.
7. Ekin, P., Dresner S. (2004). *Green Taxes and Charges: Reducing Their Impact on Low-Income Households*. London: Policy Studies Institute.
8. Leijprand, A., et al. (2007). *Links between the Social and Environmental Pillars of Sustainable Development. Task 1D: Environmental taxes, Ecologic*.
9. Blum, U. (2008). Untere Einkommensgruppen sind an Kosten des ökologischen Umbaus der Energiewirtschaft stark überproportional beteiligt. *Wirtschaft im Wandel*, 6.
10. Bach, S. (2009). Zehn Jahre ökologische Steuerreform: Finanzpolitisch erfolgreich, klimapolitisch halbherzig. *DIW Wochenbericht*, 14, 218–227.
11. Heine, D., Norregaard, J., Parry, W.H. (2012). *International Monetary Fund Working Paper. Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date*. Available at: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2012/wp12180.pdf>.
12. Bach, S., et al. (2002). *The Effects of Environmental Fiscal Reform in Germany: A Simulation Study*. *Elsevier Energy Policy*, 30(9), 803–811.
13. European Environment Agency. *Environmental Tax Reform in Europe: Implications for Income Distribution*. (2011). Technical report, 16/2011. Available at: <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-tax-reform-in-europe/>.
14. Kurtinaitytė-Venediktovienė, D., Pereira, P., Černiauskas, G. (2014). Environmental Taxes in Northern Europe. The Recent Evolution and Current Status in the Baltic Countries. *Societal Studies*, 6(2), 331–348. Available at: <https://www3.mruni.eu/ojs/societal-studies/article/view/3981>.
15. European Environment Agency. *Environmental Taxes: Recent Developments in Tools for Integration*. (2010). Environmental issues series, 18. Available at: <http://edz.bib.uni-mannheim.de/daten/edz-bn/eua/00/envissue18.pdf>.
16. Council of the European Union. *Strategy for Employment and Growth*. (2010). Available at: <http://www.consilium.europa.eu/homepage/showfocus?lang=en&focusID=65890>.
17. European Commission. *Regressivity of Environmental Taxation: Myth or Reality?* (2012). Brussels, 32. Available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/docs/body/taxation\\_paper\\_32\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/taxation_paper_32_en.pdf).
18. Institute for European Environmental Policy (IEEP). *Final Report. Evaluation of Environmental Tax Reforms: International Experiences*. (2013). Available at: [http://www.efv.admin.ch/e/downloads/finanzpolitik\\_grundlagen/els/IEEP\\_2013\\_e.pdf](http://www.efv.admin.ch/e/downloads/finanzpolitik_grundlagen/els/IEEP_2013_e.pdf).
19. European Environment Agency. *Environmental Tax Reform in Europe: Implications for Income Distribution*. (2011). Technical report, 16. Available at: <http://www.eea.europa.eu/publications/environmental-tax-reform-in-europe/>.
20. Eurostat: *Environmental tax revenues*. (2019). Available at: [https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env\\_ac\\_tax&lang=en](https://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=env_ac_tax&lang=en).
21. Eurostat. Available at: <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.



22. *Pro systemu opodatkuвання. Zakon Ukrainskoi RSR vid 25.06.1991 № 1251-XII [About the tax system. Law of the Ukrainian SSR].* (1991, June, 25). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/ed19910625>.

23. *Podatkovyi kodeks Ukrainy. [Tax Code of Ukraine].* Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

24. Kanonishena-Kovalenko, K. (2017). *Ekologichnyi podatok vid A do Ya. [Environmental tax from A to Y].* Kyiv: Fundatsiia "Vidkryte suspilstvo". Available at: [http://osf.org.ua/data/blog\\_down/Ecology\\_Tax\\_from\\_A\\_to\\_Z.pdf](http://osf.org.ua/data/blog_down/Ecology_Tax_from_A_to_Z.pdf).

25. *Ekologichnyi podatok – 2019 v Ukraini: "hariachi zminy" yak krok do yevropeiskoi modeli rozvytku chy element posylennia tysku na biznes? [Environmental Tax 2019 in Ukraine: "hot changes" changes as a step towards a European model of development or an element of increasing pressure on business?].* Available at: <http://ecolog-ua.com/articles/ekologichnyy-podatok-2019-v-ukrayini-garyachi-zminy-yak-krok-do-yevropeyskoyi-modeli>.

Стаття надійшла до редакції 20.09.2019.