УДК 336.226.44

Тищенко О.М.
Антоненко С.В.

ДОСЛІДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ У СФЕРІ ОХОРОНИ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ

Анотація. Проаналізовано основні підходи до кількісної оцінки функціонування еколого-економічних регуляторів. Для оцінки ефективності податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря запропоновано використовувати ряд показників, які характеризують здатність забезпечувати виконання покладених на неї завдань.

Ключові слова: екологічний податок, охорона повітря, стимулюючий прояв, фіскальна ефективність.

Вступ. Переважна більшість податкових регуляторів екологічної політики, що діють сьогодні в Україні, спрямовані на зменшення антропогенного навантаження за рахунок обмеження обсягів виробництва та споживання. Водночас, за наявності технологічних можливостей, скорочення шкідливих викидів може бути досягнуто шляхом технічного переоснащення, що дозволить підвищити рівень екологічної безпечності продукції та уникнути зниження економічної активності. Використання прямих податків за забруднення у якості регуляторів державної політики у сфері охорони атмосферного повітря є більш пріоритетним. Це пояснюється наявністю вибору для забруднювача найбільш прийнятного способу скорочення викидів. Створення додаткових альтернатив сплаті податку призводить до посилення стимулюючого прояву екологічного оподаткування. З огляду на це, особливої актуальності набуває питання оцінки ефективності прямого екологічного оподаткування в частині забруднення атмосферного повітря України.

Постановка завдання. Мета дослідження полягає у формуванні набору показників для оцінки ефективності податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря.

Результати. Ефективність реалізації податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря може оцінюватись по різному. Аналіз здобутків вчених у цій сфері виявив відсутність єдиної методики кількісної оцінки функціонування еколого-економічних регуляторів. Зокрема, у роботі [8, с. 83] відзначено, що: «Оцінка ефективності використання еколого-економічних інструментів і функціонування системи економічного регулювання природоохоронної діяльності дотепер визначається, переважно, рівнем зростання обсягів екологічних зборів (платежів) і надходжень від них до бюджетів усіх рівнів». Зростання податкових надходжень у відповідній частині може бути наслідком дії кількох чинників (збільшення бази, ставок, покращення якості адміністрування). Таким чином, даний показник не може використовуватись у якості визначальної характеристики податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря.

Оскільки функціонування будь-якого економічного механізму екологічного регулювання передбачає реалізацію послідовних соціально-економічних заходів щодо цілеспрямованого зняття суперечливої взаємодії екологічних і економічних інтересів суб'єктів господарювання, їх ефективність, на думку О. О. Веклич [2], доцільно оцінювати за трьома критеріями: ступенем інтегрованості, узгодженості сполучення еколого-економічних інтересів суб'єктів різних рівнів суспільного відтворення; спроможністю реалізувати економічні інтереси членів суспільства щодо руху відносин

природокористування; екологічною доцільністю і поліпшенням якості довкілля внаслідок застосування притаманних йому інструментів у практиці господарювання. Основну увагу, при цьому, зосереджено на оцінці стану об'єкта регулюючого впливу - екологобезпечного функціонування національного господарства, в той час як поточний стан процесу та інтенсивність такого впливу можуть не враховуватись. Такі характеристики необхідні для оперативного корегування процесу податкового регулювання охорони атмосферного повітря.

На думку С. Ю. Лутковської, для збалансованої оцінки екологічного регулювання доцільно зупинитися на тих критеріях, які лежать в його основі. «На відміну від більшості податків, при аналізі екологічних найважливішим критерієм оптимальності є не тільки і не стільки економічна результативність, скільки їх екологічна ефективність, виражена в скороченні екологічно небезпечної діяльності» [5]. При цьому наголошується, що найбільш прийнятними для оцінки екологічних податків є критерії запропоновані Т. Садлером. До них відносять [10]: ефективність, рівність, адміністрування, виконання вимог законодавства, використання доходів від податків.

Дещо інший підхід до оцінки ефективності екологічного оподаткування запропоновано О. О. Молдованом [7]. На його думку, з-поміж критеріїв ефективності варто виділити фіскальний та регуляторний. Оцінка регуляторного прояву екологічного оподаткування має відбуватися в залежності від ступеня реалізації стимулів більш раціонального та ефективного використання природних ресурсів при мінімальному тиску на екологію. Оцінка за критерієм фіскальної ефективності здійснюється на основі показника адекватності надходжень до бюджету в залежності від обсягу та інтенсивності експлуатації природних ресурсів України.

Для аналізу результатів діяльності податкової системи в цілому використовують ряд показників, кожен з яких відображає недоліки в конкретній сфері функціонування. До них відносять [3, с. 108-109]: сукупне податкове навантаження, коефіцієнт еластичності податкової системи, коефіцієнт збираності податків, коефіцієнт співвідношення податкових платежів до суми суспільних благ та трансфертних платежів профінансованих державою. Зазначені показники можуть використовуватися для визначення характеру податкової політики держави. Дослідження ефективності податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря має здійснюватись з урахуванням певної специфіки, а саме, її спрямованості на скорочення шкідливих викидів та зменшення негативних наслідків таких викидів для населення. Враховуючи особливості кожного з розглянутих підходів, для проведення відповідної оцінки пропонується використовувати ряд показників, які характеризуватимуть здатність податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря забезпечувати виконання покладених на неї завдань. Ці показники мають відображати: ефективність використання податкових надходжень від сплати екологічного податку за забруднення атмосферного повітря; фіскальну ефективність прямих податків за забруднення; ступінь прояву стимулюючих властивостей. Відібрані критерії не є вичерпними для оцінки ефективності прямого екологічного оподаткування в частині забруднення атмосферного повітря України, однак їх використання дає можливість виявити основні недоліки цього процесу.

Першим індикатором є показник ефективності використання податкових надходжень, розрахунок якого здійснюється на основі коефіцієнта співвідношення податкових платежів та профінансованих державою сум суспільних благ і трансфертів [9, с. 211-217]. Базою для розрахунку виступають надходження екологічного податку в частині забруднення атмосферного повітря (до 2011 р. збір за забруднення атмосферного повітря), оскільки його сума безпосередньо залежить від кількості шкідливих речовин, які потрапили у повітря. Надходження інших податків

екологічного характеру не враховуються. Вартість профінансованих державою суспільних благ визначається як сума капітальних інвестицій та поточних витрат на охорону атмосферного повітря і клімату, що здійснюється за рахунок бюджетних коштів. Розрахунок показника ефективності використання податкових надходжень від сплати екологічного податку за забруднення атмосферного повітря здійснюється за формулою (1):

$$E_{ap} = \frac{BC_{ap}}{T_{ap}} \times 100, \quad (1)$$

де E_{ap} – показник ефективності використання податкових надходжень від сплати екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, %;

BC_{ap} – сума витрат на охорону атмосферного повітря і клімату, що здійснюється за рахунок бюджетних коштів, грн.

T_{ap} – сума надходжень екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, грн.

На думку вчених: «Стверджувати, що високий рівень оподаткування виправдовує себе і гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів з фізичних і юридичних осіб не порушується можна у разі, якщо співвідношення податкових платежів та профінансованих державою сум суспільних благ не опускається нижче ніж 80 %» [3, с. 109]. Дослідження показало, що ефективність використання податкових надходжень від сплати екологічного податку за забруднення атмосферного повітря протягом 2000-2010 рр. знаходилась на значно нижчому рівні і не перевищувало 64,01 % (рис. 1). Середнє значення показника за досліджуваний період становить 34,22 %.

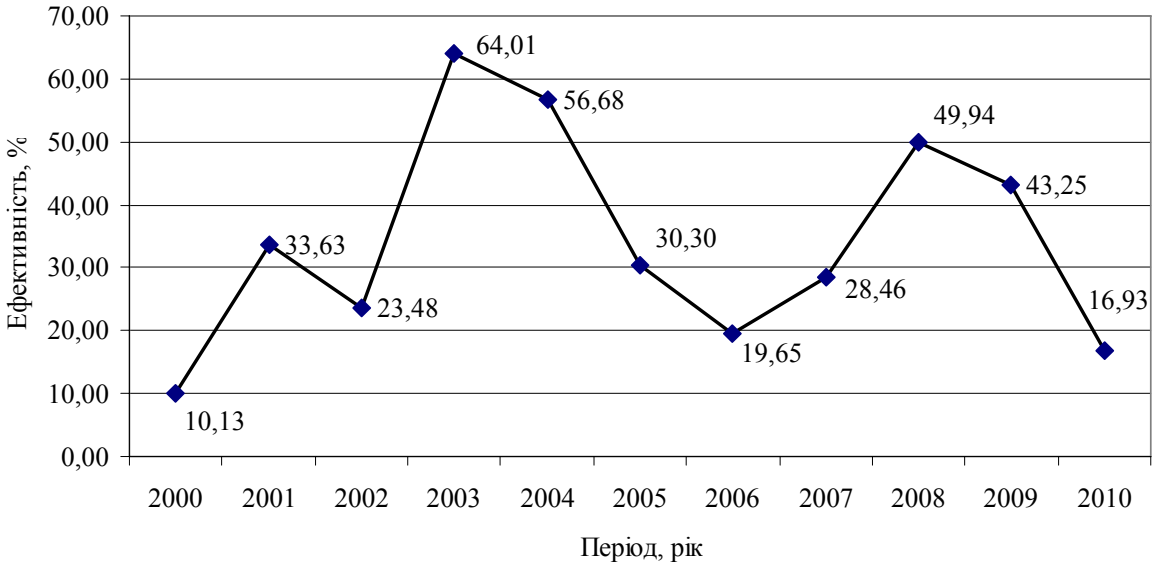

Рис.1. Ефективність використання податкових надходжень від сплати екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, %

Отримані значення дають підстави стверджувати, що в середньому протягом 2000-2010 рр. на охорону атмосферного повітря витрачалось менше половини сплачених забруднювачами повітря коштів. Крім того, варто відмітити відсутність

стабільності в динаміці показника ефективності використання коштів та наявність тенденції його скорочення протягом останніх років. Це, в свою чергу, негативно характеризує податкову політику у сфері охорони атмосферного повітря і свідчить про необхідність внесення коректив, а саме збільшення обсягу бюджетних видатків за відповідним напрямом.

Наступним показником, який доцільно використовувати для оцінки податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря є показник фіскальної ефективності прямих податків за забруднення, тобто екологічного податку в частині плати за забруднення атмосферного повітря. Фіскальна ефективність окремо взятого податку може бути оцінена через співставлення суми надходжень із вищезазначеними макроекономічними показниками, а також із загальною сумою надходжень від екологічних податків. Подібний підхід простежується у роботах Ю. М. Кушнірчук під час проведення «оцінки ефективності фіскального регулювання екологічних питань» [4, с. 67] та О. О. Молдована для визначення фіскального потенціалу оподаткування природних ресурсів [6]. Варто зауважити, що такі показники відображають, переважно, значимість екологічних податків в процесі формування доходної частини бюджету. Тому, для визначення фіскальної ефективності прямих податків за забруднення атмосферного повітря пропонується використовувати показник середньої ставки екологічного податку у відповідній частині, який відображає середню суму коштів, що сплачується забруднювачами за фактичний обсяг викидів у розрахунку на одиницю їх виміру і розраховується за формулою (2):

$$ATR_{ар} = \frac{T_{ар}}{P_{ар}}, \qquad (2)$$

де $ATR_{ар}$ – середня ставка екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, грн./т;

$P_{ар}$ – обсяг викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, т.

Аналогічний за змістом показник «середньої суми зборів за викиди в атмосферу однієї тони шкідливих речовин» використовує В. І. Борейко [1, с. 19] для аналізу зміни відчутності екологічних зборів для платників. При цьому вважається, що структура шкідливих викидів в атмосферне повітря є приблизно однаковою на всій території України і стабільною у часі. Оскільки ставки податку, що діють в Україні, є однаковими, крім суми прямих витрат за забруднення, цей показник також може використовуватись для порівняння результативності роботи податкових органів. Значення середньої ставки екологічного податку за забруднення атмосферного повітря протягом 2000-2010 рр. представлено на рис. 2.

За досліджуваний період значення середньої ставки збільшилось майже у 6 разів. Різке зростання показника у 2006 р. порівняно з 2005 р.(у 2,21 рази) може пояснюватись збільшенням базових нормативів, яке відбулося у цьому році. Таким чином, фіскальна ефективність податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря та клімату поступово зростає, однак відсутність стабільності та низькі темпи зростання свідчать про необхідність поступового підвищення відповідних ставок.

Однією з характерних ознак екологічних податків є їх направленість на скорочення негативного впливу забруднювачів на стан довкілля. Прийняття суб'єктом оподаткування екологічним податком рішення про сплату відповідного податку відбувається внаслідок порівняння реальної ринкової вартості заходів, які дозволять уникнути шкідливих викидів, та встановленої державою вартості забруднення, вираженої у вигляді ставки податку. В будь-якому випадку витрати природоохоронного

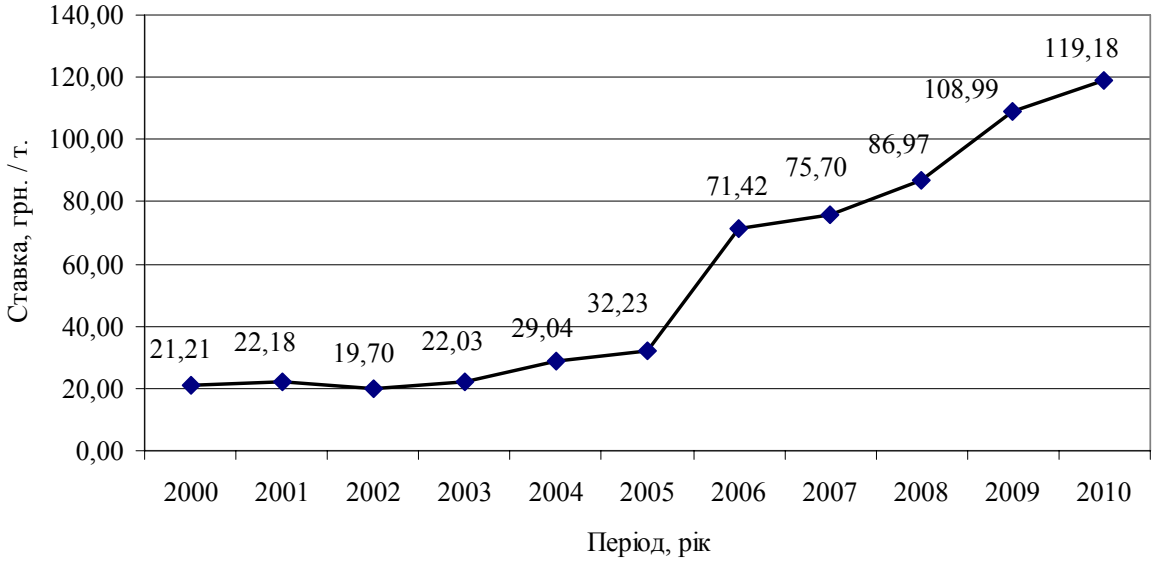

Рис. 2. Середня ставка екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, грн./т.

характеру покриватимуться за рахунок забруднювача. У разі сплати податку – на усунення наслідків, компенсацію збитку, а у разі здійснення інвестицій – на попередження виникнення таких наслідків за рахунок зменшення обсягу забруднення. Оцінка стимулюючих властивостей податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря відображає частку витрат спрямованих на усунення шкідливих викидів у загальній сумі прямих екологічних витрат емітента таких викидів і визначається за формулою (3):

$$ITP_{ap} = \frac{OC_{ap}}{(OC_{ap} + T_{ap})} \times 100, \quad (3)$$

де ITP_{ap} – ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, %;

OC_{ap} – сума витрат на охорону атмосферного повітря і клімату, що здійснюється за рахунок власних коштів підприємств, грн.

Даний показник відображає загальні умови створені в державі для стимулювання природоохоронних витрат за рахунок власних коштів підприємств. Його використання дає можливість кількісно оцінити результативність податкової політики у сфері охорони навколишнього природного середовища. Значення показника може змінюватись в межах від 0 % до 100 %. Дослідження показало, що ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного податку за забруднення атмосферного повітря протягом 2000-2010 рр. знаходився на досить високому рівні (рис. 3).

Середнє значення показника за досліджуваний період на рівні 80,02 % дає підстави стверджувати, що у більшості випадків фінансування природоохоронних заходів для забруднювачів є прийнятною альтернативою сплаті податку за забруднення атмосферного повітря. В той же час, варто відзначити різке скорочення цього показника в останні роки, що свідчить про наявність недоліків податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря.

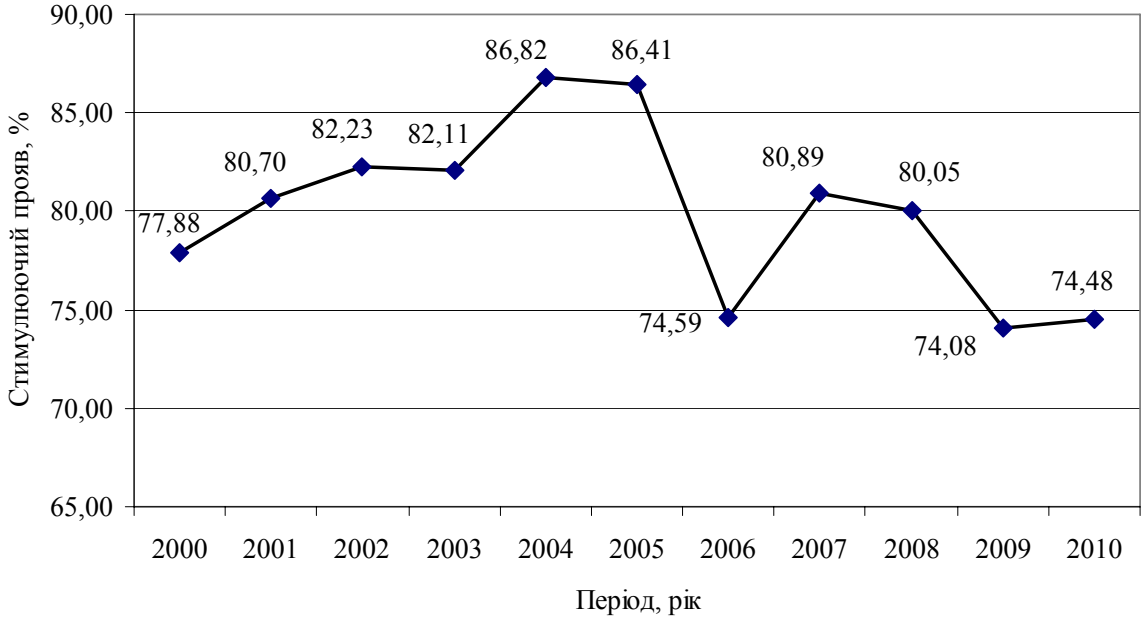

Рис. 3. Ступінь прояву стимулюючих властивостей екологічного податку за забруднення атмосферного повітря, %

Висновки. В результаті аналізу ефективності податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря було виявлено відсутність стабільної динаміки розвитку визначених показників. На особливу увагу заслуговує різке зниження ефективності використання надходжень від сплати податку протягом останніх років. Враховуючи постійне зростання середньої ставки податку за забруднення атмосферного повітря, це може стримувати темпи скорочення обсягу викидів, що припадає на одиницю вартості продукції. Крім того, простежується помітне зменшення прояву стимулюючих властивостей екологічного податку у порівнянні з попередніми роками. В цілому, можна стверджувати, що ефективність податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря знаходиться на достатньо низькому рівні, особливо протягом останніх років досліджуваного періоду. Це свідчить про необхідність внесення низки коректив, які можуть позитивно вплинути на дієвість заходів податкового впливу, що неодмінно позначиться на рівні соціально-економічного розвитку в Україні.

Література

1. Борейко В. І. Ефективність системи екологічних зборів в Україні / В. І. Борейко // Вісник СумДУ. — 2010. —№2. — С. 18—23.

2. Веклич О. О. Економічний механізм екологічного регулювання в Україні / О. О. Веклич. — К.: УІНСіР, 2003. — 89 с.

3. Іванов Ю.Б. Податкова система: Підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк – К.: Атіка, 2006. – 920 с.

4. Кушнірчук Ю. М. Екологічне оподаткування у парадигмі фіскальної науки / Ю. М. Кушнірчук // Науковий вісник НЛТУ України. — 2011. — №21. — С. 66—71.

5. Лутковская С. Ю. Экологическое налогообложение: оценка с позиции критерия эффективности / С. Ю. Лутковская // Проблемы современной экономики. — 2007. — № 2(22). — С. 151—154.

6. Молдован А. А. Налогообложение природных ресурсов: неиспользованный фискальный и регулятивный потенциал [Електронний ресурс] / А. А. Молдован. —

Режим доступу: http://www.profil-ua.com/index.phtml?action=view&art_id=2021

7. Молдован О. О. Щодо реформування оподаткування господарської діяльності, пов'язаної з експлуатацією природних ресурсів України: Аналітична записка [Електронний ресурс] / О. О. Молдован. — Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/articles/281/

8. Національна екологічна політика України: оцінка і стратегія розвитку [Електронний ресурс] / [І. Базілевич, А. Борусевич, О. Веклич та ін.]. — Режим доступу: http://www.un.org.ua/files/national_ecology.pdf

9. Основы налогообложения: учеб.пособ./ Ю.Б.Иванов, А.Н.Тищенко, Е.В.Давыскиба и др. – Х.: ИД «ИНЖЭК», 2008.- 280с.

10. Sadler T. R. Environmental taxation in an optimal tax framework / T. R. Sadler // Atlantic Economic Journal. — 2001. — № 2 (29). — P. 215—231.

Summary. The basic approaches to quantitative evaluation of the eco- economic regulators functioning was analyzed. A number of indicators that characterize the ability to carry out its tasks was suggested to evaluate the effectiveness of tax policy in the field of air protection.

Keywords: environmental taxes, protection of air, stimulating expression, fiscalefficiency.

Стаття надійшла до редакції 14.03.2012