

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ПРОВЕДЕННЯ ЕКОЛОГО-ТРУДОВОЇ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ

Маслюківська Олена Павлівна
Національний університет «Києво-Могилянська Академія»

Анотація. На основі оригінального фактологічного матеріалу в статті узагальнено досвід впровадження еколого-трудової податкової реформи (ЕТПР) провідними країнами Європи для визначення можливостей її використання в умовах України в контексті основних пріоритетів нової Концепції реформування податкової системи України 2007 року.

Summary. Based on the original records the paper summarizes the experience in implementing the eco-labor tax reform by the leading European countries with the purpose of identifying the opportunities of using it in the Ukrainian conditions within the framework of the main priorities of the new 2007 Concept of the Reforming the Tax System of Ukraine.

Сформована за роки незалежності України податкова система за складом і структурою є подібною до податкових систем інших країн світу. Втім, на думку багатьох вітчизняних фахівців, вона так і не стала інструментом підвищення національної конкурентоспроможності, переходу до інноваційної моделі розвитку [6]. Більш того: маючи переважну фіскальну спрямованість, значне податкове навантаження на виробництво та недостатнє податкове навантаження на використання природних ресурсів, вона негативно впливає на розвиток економіки.

Нещодавно схвалена Кабінетом Міністрів України «Концепція реформування податкової системи України» (2007 р.), закладає основи для цілісної та системної реформи у сфері оподаткування. «Реформування податкової системи, – підкреслюється в Концепції, – потребує спрямування податкового навантаження із сфери виробництва на сферу споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі, у зв'язку з чим необхідно насамперед зменшити податкове навантаження на прибуток підприємств та фонд оплати праці, реформувати акцизний збір, ресурсні та рентні платежі, плату за забруднення навколишнього природного середовища» [1]. У документі серед шляхів удосконалення структури системи оподаткування вказується на перенесення податкового навантаження з прямих на непрямі податки та ресурсні платежі.

За змістом наведені пріоритети Концепції реформування податкової системи України є адекватними усталеним світовим тенденціям проведення податкових реформ, зокрема так званій еколого-трудовій податковій реформі (ЕТПР), відомої в англomовній науковій та спеціалізованій літературі під терміном “eco-labor tax reform”.

Сутність ЕТПР полягає в зниженні чи анулюванні певних соціальних податків (наприклад, зниження прибуткового податку з населення, або виплат по соціальному забезпеченню) з одночасним введенням нових податків, пов'язаних з охороною навколишнього середовища, завдяки розширенню бази екологічного оподаткування, але без побільшення загального податкового навантаження [3, с.4]. Одним з основоположних принципів ЕТПР є принцип фіскальної нейтральності, відповідно до якого при зміщенні податкового навантаження з бажаних для суспільства явищ (праця і капітал) на небажані (забруднення та виснажливе використання природних ресурсів), загальні надходження до бюджету не змінюються. Це означає, що суспільний доход можна отримувати від надходжень оподаткування ресурсопотоку від виснаження природних ресурсів чи забруднення.

Який же існує досвід проведення такої реформи у світі?

Екологічне зміщення податку, яке теоретично обговорювалося з кінця 1970^{их}, стало реальністю у дев'яти країнах Європи протягом 1990^{их}. Данія, Італія, Нідерланди, Німеччина, Норвегія, Сполучене Королівство, Фінляндія, Швейцарія та Швеція запровадили реформи, які мають на меті зниження оподаткування праці та капіталу і підвищення екологічних платежів. Бельгія та Австрія, хоча і не оголосили офіційно про проведення ЕТПР, мають всі її ознаки. Нижче наведені основні характеристики впровадження ЕТПР у кожній з названих країн у хронологічному порядку.

Швеція першою у 1991 році проголосила про перенесення частини податкової бази із традиційних джерел – праці та капіталу – на забруднення. Так, уряд країни ввів акцизний збір на викиди діоксидів карбону та сірки, а також збільшив ставки існуючих екологічних платежів. Водночас, було розширено базу оподаткування ПДВ та доходів громадян і зменшено суму неоподаткованого мінімуму. Крім того, була знижена ставка податку на доходи громадян для більшості населення, залишаючись незмінною для найбагатшого прошарку.

Загальна сума перенесеного податкового навантаження з праці та капіталу на екологічні платежі у Швеції склала 2,4% від загальних податкових надходжень країни. Втім, окремо слід зауважити, що Швеція при плануванні ЕТПР вирішила не дотримуватись принципу фіскальної нейтральності. В результаті, після першого ж року впровадження ЕТПР надходження від оподаткування доходів громадян зменшилися на 71 мільярд шведських крон, у той як надходження від екологічних платежів склали 18 мільярдів [12]. Країна пішла на такий крок, аби отримати перевагу від того, що першою серед європейських країн ввела податок на CO₂.

У січні 2000 року Швеція розширила сферу діяльності ЕТПР зростанням ставок податків на енергоносії, доходи від чого було спрямовано на фінансування освіти для робітників. Ця так звана „зелена освітня ініціатива для дорослих” була задумана як механізм переорієнтації економіки від інтенсивного споживання природних ресурсів у бік використання людського потенціалу.

Шведська ЕТПР була знову переглянута у 2001 році. Було вирішено підвищити екологічні податки аби повністю компенсувати зниження надходжень від податків на доходи громадян і, на додаток, зменшити ставку податку до

пенсійного фонду на 0,1%. Таким чином, до 2010 року сума перенесеного податкового навантаження на ресурсі платежі очікується у сумі 80 мільярдів шведських крон щорічно [9, с.26].

У 1994 році **Данія** прийняла загальну податкову реформу, спрямовану на поступове перенесення податкової бази із заробітної плати на використання природних ресурсів та забруднення, масштаб якої станом на 2002 рік склав 3% від ВВП країни і 6% всіх податкових надходжень. Причому реформа стала фінансово нейтральною лише у 2003 році, а до того за її рахунок збільшились загальні надходження до бюджету. Наприклад, у 2002 році ця сума склала 6 мільярдів датський крон [9, с.14].

За період 1994-1998 років внески від податків на працю в Данії знизились на 2,2% ВВП, а гранична ставка податку на доходи була зменшена на 10%. Водночас, 1% надходжень до ВВП було забезпечено за рахунок розширення податкової бази доходів, а широкий спектр екологічних податків забезпечив ще 1,2% ВВП [9, с.12]. У другій фазі ЕТПР (1996-2000 рр.) акцент було зроблено на ролі надходжень від податків на діоксиди карбону та сірки, які використовувались для компенсації переходу промисловості на нові ставки екологічних податків. Компенсація здійснювалася у двох основних напрямках: гранти до 30% вартості інвестицій у енергозберігаючі заходи та зменшення ставки внесків до пенсійного фонду на 0,53% від валової заробітної плати протягом вказаного періоду [8].

Третя фаза (1999-2002 рр.) характеризувалася зменшенням ставок податків на доходи громадян, розширюючи базу оподаткування. Вона зменшила ставку податку для населення із низьким доходами і збільшила неоподаткований мінімум для середнього прошарку. З іншого боку, уряд підвищив ставку податку на приріст капіталу та деякі екологічні податки, які у 2002 році принесли бюджету 5,6 мільярдів датських крон надходжень від податку на бензин та електроенергію.

Нідерланди провели ЕТПР виключно задля стимулювання енергоефективних заходів. Оскільки, починаючи ще з 1988 р. країна не хотіла підвищувати загальне податкове навантаження на економіку після введення ряду податків на енергоносії, то з 1996 р. було вирішено спрямовувати отримані податкові надходження на компенсацію промисловості та домогосподарствам. Масштаб реформи склав 0,3% від ВВП та 0,5% від податкових надходжень.

Фірми отримували повернення коштів трьома шляхами: і) через зменшення ставки податку до фонду соціального захисту на 0,19%; ii) через збільшення податкового кредиту для власників малого бізнесу до 1300 нідерландських гульденів, та iii) через зменшення ставки податку на прибутки підприємства на 3% на перші 100000 нідерландських гульденів. Домогосподарства отримували повернення коштів через зменшення на 0,6% ставки податку на доходи громадян, збільшення рівня неоподаткованого прибутку та неоподаткованих виплат для громадян похилого віку [13].

Великобританія першою серед країн, які провели ЕТПР, взяла за основу не викиди CO₂ чи споживання енергоносіїв, у 1996 році ввела податок на захоронення відходів, за рахунок якого було зменшено нарахування до фонду

соціального захисту працедавцями [10]. Масштаб перенесення податкового навантаження склав у 1999 році 0,1% від всіх податкових надходжень країни.

За кілька років Великобританія ввела податок на зміну клімату (на CO₂), на комерційне та промислове використання природного газу, вугілля, зрідженого нафтового газу та електроенергію. За рахунок отриманих доходів дуло профінансовано 0,3-0,5% зниження ставки податку працедавцями до фонду соціального страхування, починаючи з квітня 2001.

Фінська ЕТПР вступила в силу в 1997 року, після того як урядом було вирішено знизити загальні податкові на доходи на 5,5 млрд. фінських марок, тому переміщення податку, як і у випадку із Швецією, одразу планувалося не у фіскально нейтральний спосіб. Зниження ставки податку на доходи фізичних осіб принесло заплановані 3,5 млрд. фінських марок, а подок на соціальне страхування та місцевий податок на дохід покрили решту витрат. Частина знижень ставок цих податків покривалась підвищенням податком на CO₂ та на захоронення відходів [9, с.16].

Другий етап ЕТПР розпочався в листопаді 1997 року після укладенням домовленості компаній та профспілок про обмеження росту заробітних плат до 1999 року. У відповідь уряд погодився скоротити податки на працю, компенсуючи цей крок підвищенням екологічних податків та розширенням податкової бази прибутку підприємств. У 1999 році уряд оцінив дефіцит бюджету в 2,5 млрд. фінських марок, який планувалося покрити у подальші роки за рахунок доходів від створених додаткових робочих місць. В результаті, за рахунок ЕТПР переміщення податкового навантаження відбулося у розмірі 0,3% ВВП чи 0,5% всіх податкових надходжень Фінляндії.

Протягом близько 15 років Партія Зелених **Німеччини** наполегливо просувала ідею ЕТПР, але тільки в 1999 році вона була реалізована, сягаючи за масштабами 1% всіх податкових надходжень країни.

Еколого-трудова податкова реформа Німеччини впроваджувалась у кілька етапів. На першому внески працедавців та найманих працівників до фонду соціального страхування було скорочено на 0,8% (по 0,4% для кожної сторони), що фінансувалось зростанням податків на бензин, нафтопродукти для опалення та природній газ, а також новим податком на електроенергію [10].

Другий етап німецької ЕТПР розпочався у червні 2000 року. Він передбачає додаткові 1% зменшення внесків у пенсійний фонд (половину роботодавцям, половину робітникам), що компенсується підвищенням податку на моторне пальне та на електроенергію [9, с.18].

Прийняття ЕТПР реформи у **Норвегії** зайняло більше часу, ніж у її сусідів. Загальне проведення податкової реформи відбулось в 1992 році, завдяки чому зменшилося податкове навантаження на працю. Зауважимо, що реформа не була пов'язана із введенням вуглецевого податку у 1991 році. Тільки у 1998 році уряд прийняв пропозицію про підвищення рівня податків на енергоносії та інші екологічні податки фіскально-нейтральним шляхом. При цьому були знижені ставки податків на доходи громадян та соціальне страхування роботодавцями.

Примітно, що норвезька ЕТПР не базувалася на фіскальній нейтральності, а лише планувала збільшити надходження до бюджету. Слід звернути увагу на

той факт, що хоча масштаби проведення ЕТПР визначалися рівнем плюс 0,2% загальних податкових надходжень, проте лише один-єдиний податок на CO₂ у 1998 році приніс до бюджету приблизно 2% загальних податкових надходжень, засвідчуючи чималий потенціал впровадження ЕТПР в цій країні.

Італія першою у південній Європі прийняла екологічну податкову реформу в 1999 році. Реформа почалась із введення акцизного збору на нафтові продукти відповідно до вмісту вуглецю та встановлення податку на споживання вугілля та іншого пального, що використовується на сміттєспалювальних заводах. Хоча її розмір незначний (лише 0,1% всіх податкових надходжень країни), однак вона передбачала поступове щорічне зростання нових податкових ставок протягом 2000-2004 років, маючи на меті, перш за все, зменшення викидів парникових газів відповідно до зобов'язань Італії по Кіотському протоколу до Рамкової Конвенції про зміну клімату.

Як і планувалось, більша частина доходів (60,5%), отриманих від нових податків в перші роки впровадження реформи, були використані для зменшення обов'язкових платежів на працю. Саме ці доходи мали на меті стимулювати роботодавців наймати нових працівників із бідного півдня країни, а також фінансувати половину внесків до пенсійного фонду молодих підприємців, які змінювали роботу. Друга частина отриманих доходів (31,1%) витрачалася на різні компенсаційні заходи, а решта (8,4%) – використовувалась для пропагування енергоефективності [10].

Швейцарія ввела екологічний податок на леткі органічні сполуки у 1999 році і використовує доходи для зменшення ставок медичного страхування [10].

Таким чином, узагальнені дані досвіду країн Європи щодо впровадження ЕТПР насамперед засвідчують, що еко-трудова податкова реформа є досить новим явищем розвитку податкових систем останніх 15 років. Першими реформу провели скандинавські країни, згодом їхній приклад наслідували країни західної та південної Європи. Стосовно податкових внесків від реформи, то їх розміри варіюють від невеликих – в Італії та Великобританії (0,1% загальних податкових надходжень) до значних – у Данії (3% ВВП чи 6% всіх податкових надходжень).

Слід відмітити загальні риси ЕТПР у цих країнах, а саме те, що реформа зазвичай спрямовувалась на зменшення податкового навантаження з робочої сили, скорочуючи для цього відрахування до фондів соціального захисту. Водночас, реформа передбачала підвищення існуючих екологічних податків і введення нових, переважно в енергетичній галузі, що було викликано потребою зменшення ризиків глобальної зміни клімату через парникові гази, які виділяються при згоранні палива. Крім того, оподаткування енергоносіїв є гарантованим джерелом надходжень до бюджету країни.

Наведені приклади дев'яти країн доповнює на сьогодні досвід й інших держав, які, або мають її елементи, або знаходяться на підготовчих етапах проведення. Так, Австрія і Бельгія по суті провели ЕТПР у 1996 та 1993 відповідно, не оголосивши про це офіційно. Франція провела ЕТПР у 1999 році, але під політичним тиском відкликала нововведення у 2000. Підготовча робота ведеться і у нових країнах-членах ЄС. Так, Чеська республіка у 2000 році висунула ідею проведення ЕТПР, але після детальних досліджень вирішили

відкласти її проведення до часу проведення загальної реформи податкової системи. Схожа ситуація і у Польщі, де на разі інтенсивно проводиться робота із формування пропозицій по проведенню ЕТПР в цій країні та інформаційно-просвітницька робота серед зацікавлених кіл.

На нашу думку, описаний досвід впровадження ЕТПР є особливо цінним для України після затвердження нової Концепції реформування податкової системи України, а також з огляду на низку нагальних проблем економіки та податкової системи зокрема, які висвітлюються у фаховій вітчизняній літературі [7].

На сьогодні у дискусії про ЕТПР на теренах України робляться лише перші кроки [2,3-5]. Підштовхує до аналізу можливостей проведення такої реформи в Україні і нинішня структура податкових надходжень, за якої з 10 податків та 32 обов'язкових платежів доходи Зведеного бюджету України на три чверті забезпечуються лише чотирма податковими платежами. Так, у 2005 році податок на прибуток підприємств склав 30,1% (23,5 млрд. грн.); податок на доходи фізичних осіб – 22,2% (17,3 млрд. грн.); податок на додану вартість – 13,8% (10,8 млрд. грн.) та акцизний збір із вироблених в Україні товарів – 9,4% (7,3 млрд. грн.). Збори ж за забруднення навколишнього середовища становили лише 414,9 млн. грн. (0,5% доходів бюджету) [6, с. 28,32]. Таке нехтуванням потенціалом екологічних податків для вирішення екологічних та частково економічних проблем України може обернутися кошовними втратами якості довкілля, здоров'я і добробуту населення та конкурентоспроможності національної економіки.

Предметом для дискусій є і сама модель проведення реформи в Україні. Пропонуємо її розпочати пропозицією розглянути введення податку на діоксид карбону з поступовим поетапним підвищенням ставки податку протягом певного періоду, аби дозволити промисловості адаптуватися та відреагувати на зміни у структурі оподаткування. За рахунок цих надходжень можна запропонувати або компенсаційні заходи галузям промисловості, які найбільше постраждають від введенням цього податку, або зменшення ставки податку до Пенсійного фонду. Крім того, спираючись на непогані результати зарубіжного досвіду, можна відкласти дотримання принципу фіскальної нейтральності на певний період і забезпечити додаткові надходження до бюджету країни.

Підсумовуючи вищесказане, варто зауважити, що на сьогодні розроблення алгоритму проведення еко-трудової податкової реформи є актуальним і важливим для науковців завданням, оскільки вона може виявитися ефективним способом подолання екологічних і частково економічних проблем в Україні, стимулюючи реструктуризацію економіки у напрямку переходу до інноваційної моделі розвитку економіки.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування податкової системи» від 19 лютого 2007 р. № 56-р // Сайт Державної податкової адміністрації України, доступно станом на 24.03.07: <http://www.sta.gov.ua/news.php3?11805>
2. Андреева Н.Н.. Теоретические основы экологического реформирования налоговой и учетной систем в условиях трансформации экономики Украины // Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна. Випуск 89-1. – Донецьк. ДонТУ, 2005. – С.184-194.
3. Веклич О.О Удосконалення системи екологічного оподаткування. // Фінанси України. – 2001. – №2. – С. 3-11.
4. Вовк В.І. Екологічна економіка - від доктрини до політики // Наукові записки. Том 29. Біологія та екологія. – К: Видавничий дім «Києво-Могилянська академія». – 2004. – С. 65-73.
5. Маслюківська О.П. Передумови впровадження еко-трудової податкової реформи в Україні та досвід Європи. // Наукові записки. Том 43. Біологія та екологія. – К: Видавничий дім «Києво-Могилянська академія». – 2005. – С. 54-58.
6. Ревун В.І. Про реформування та модернізацію податкової системи // Фінанси України. – №9. – 2006. – С.27-34.
7. Соколовська А. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки // Фінанси України. – 2006. – №9. – С.65-81.
8. Danish Ministry of Taxation. Energy Taxes: The Danish Model. - Copenhagen: Ministry of Taxation, September 6, 1998. – P.15-16.
9. Hoerner, J. Andrew and Benoit Bosquet. Environmental tax reform: the European experience. – Center For a Sustainable Economy, 2001.–94p.
10. OECD. Environmentally Related Taxes in OECD Countries: Issues and Strategies. – Paris. –2006. –203p.
11. OECD. Greening Tax Mixes in OECD Countries: A Preliminary Assessment. (COM/ENV/EPOC/DAFFE/CFA(99)112/FINAL) –Paris: OECD, –2000. – 133p.
12. Swedish Green Tax Commission, Taxation, Environment and Employment, Stockholm, Ministry of Finance, 1997. – P.9.
13. Vermeend, Willem and Jacob van der Vaart. Greening Taxes: The Dutch Model. - Deventer, Netherlands: Kluwer, –1998. – PP.6, 60.