

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА
на тему «Розвиток системи ресурсних податків і платежів в Україні»

Виконав студент 2 курсу, групи ОПмз-91а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування
(Облік, аудит і оподаткування в міжнародному бізнесі)»

Кравчук Яна Володимирівна

Керівник: к.е.н., ст.викладач

Самусевич Я.В.

Суми – 2020 рік

РЕФЕРАТ

кваліфікаційної випускної роботи на тему
«Розвиток системи ресурсних податків і платежів в Україні»
студентки Кравчук Яни Володимирівни

На сьогоднішній день існує потреба у трансформації національної податкової системи, яка зумовлена викликами сучасності. Світова економічна криза та наростання глобальних екологічних проблем значно похитнули стійкість економічної системи України. Проте, такі фактори стимулювали наукові пошуки у сфері розробки ефективної системи ресурсних податків і платежів, яка б продукувала сприятливі умови для економічного зростання з урахуванням екологічного імперативу. Саме завдяки цьому проблемі оподаткування природних ресурсів привертають все більше уваги в різних країнах світу. Зважаючи на це, Україна також повинна залучитись до сучасних трансформаційних процесів податкових систем щодо розвитку оподаткування ресурсів у напрямі реалізації його основного суспільного призначення – зниження надмірного навантаження на навколишнє природне середовище. Нині це набуває особливої актуальності через складну екологічну ситуацію, виснаження природних ресурсів, що зумовлюють погіршення стану здоров'я населення.

Мета роботи полягає у визначенні основних проблем ресурсних податків та платежів, а також формуванні рекомендацій щодо реформування системи екологічного оподаткування з метою забезпечення стійкого екологічного розвитку.

Об'єктом дослідження виступають відносини, які виникають у ході господарської діяльності між юридичними особами та державою з приводу нарахування, стягнення та використання ресурсних платежів.

Предметом дослідження є вітчизняні та закордонні теоретичні, практичні та методичні положення ресурсного оподаткування в Україні та світі.

Теоретичною та методологічною основою дослідження являються об'єктивні фундаментальні положення ресурсного оподаткування.

У ході дослідження були використанні такі наукові методи як: загальнонаукові та спеціальні, наприклад аналізу та синтезу при визначенні економічної сутності ресурсних платежів; логічного узагальнення при визначенні етапів розвитку ресурсного оподаткування на території сучасної України; графічний та табличний методи для репрезентативності та наочного зображення результатів дослідження; метод економіко-математичного моделювання такий як кореляційно-регресійний аналіз впливу ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники.

Інформаційну базу дослідження становили нормативно-правові акти, дані Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, монографії, а також наукові публікації вітчизняних і закордонних вчених.

Основний науковий результат роботи полягає у наступному:

- структуровано підходи вітчизняних та закордонних вчених до трактування сутності поняття «ресурсні платежі»;
- досліджено історичний генезис ресурсних платежів в Україні;
- визначено механізм скорочення викидів забруднюючих речовин у довкілля;
- висунуто та підтверджено гіпотезу про збільшення сум ресурсних платежів акумульованих у бюджеті країни на 2020-2023 роки;
- визначено ряд макроекономічних показників, які мають прямий вплив на рівень надходжень ресурсних платежів;
- запропоновано вирішення основних глобальних та локальних проблем ресурсного оподаткування.

Одержані результати можуть бути використані для подальших досліджень щодо вдосконалення ресурсного оподаткування у вітчизняних реаліях та для формування у населення відповідального користування природними ресурсами.

Результати апробації основних положень роботи розглядалися на V Всеукраїнській науково-практичній конференції «Проблеми та перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України» та у науковому фаховому журналі «Приазовський економічний вісник».

Ключові слова: ресурсне оподаткування, екологічний податок, рентна плата, навколишнє природне середовище, природні ресурси.

Зміст кваліфікаційної випускної роботи викладено на 57 сторінках, зокрема список використаних джерел із 47 найменувань, розміщений на 5 сторінках. Робота містить 12 таблиць, 9 рисунків, а також 2 додатки, розміщені на 5 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2020 рік

Рік захисту роботи – 2020 рік

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСОБИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ	8
1.1. Економічна сутність платежів за користування природними ресурсами ..	8
1.2 Види ресурсних платежів їх особливості та значення у податковій системі України	14
РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ОСОБЛИВОСТЕЙ СПРАВЛЯННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ	23
2.1 Розвиток екологічного податку в Україні та його роль у наповненні бюджетів	23
2.2 Аналіз динаміки та структури податкових надходжень з рентної плати..	32
2.3 Дослідження зарубіжних практик щодо справляння ресурсних податків і зборів	38
РОЗДІЛ III. ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ	47
3.1 Оцінювання впливу рівня ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники	47
3.2 Проблеми та перспективи вдосконалення оподаткування ресурсів в Україні	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65
а.1ТКИ	70

ВСТУП

Посилення урбанізації та індустріалізації в Україні загострює проблеми забруднення навколишнього природного середовища. Враховуючи той факт, що основна мета підприємницької діяльності полягає у максимізації прибутку, а виробництву притаманна висока ресурсо- та енергоємність, то в умовах відсутності адміністративних, правових та економічних механізмів, які б ефективно діяли для забезпечення природоохоронної діяльності, постає необхідність у аналізі розвитку ресурсних податків та платежів та їх ефективності у сучасних реаліях.

Так, мета роботи полягає у визначенні основних проблем ресурсних податків та платежів, а також формуванні рекомендацій щодо реформування системи ресурсного оподаткування з метою забезпечення стійкого екологічного розвитку. Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити ряд задач, зокрема:

- визначити економічну сутність ресурсних платежів;
- дослідити види ресурсних платежів їх особливості та значення у податковій системі України;
- оцінити роль екологічного податку у наповненні бюджетів різних рівнів;
- проаналізувати динаміку та структуру податкових надходжень з рентної плати;
- дослідити зарубіжні практики щодо справляння ресурсних податків і зборів;
- оцінити вплив рівня ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники;
- визначити проблеми та перспективи вдосконалення оподаткування ресурсів в Україні.

Об'єктом дослідження виступають відносини, які виникають у ході господарської діяльності між юридичними особами та державою з приводу нарахування, стягнення та використання ресурсних платежів.

Предметом дослідження є вітчизняні та закордонні теоретичні, практичні та методичні положення ресурсного оподаткування в Україні та світі.

Теоретичною та методологічною основою дослідження являються об'єктивні фундаментальні положення ресурсного оподаткування.

У ході дослідження були використанні такі наукові методи як: загальнонаукові та спеціальні, наприклад аналізу та синтезу при визначенні економічної сутності ресурсних платежів; логічного узагальнення при визначенні етапів розвитку ресурсного оподаткування на території сучасної України; графічний та табличний методи для репрезентативності та наочного зображення результатів дослідження; метод економіко-математичного моделювання такий як кореляційно-регресійний аналіз впливу ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники.

РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСОБИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУ- ВАННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ

1.1. Економічна сутність платежів за користування природними ресур- сами

У сучасних умовах розвитку технологій та суспільства актуальності набувають екологічні проблеми, які пов'язані зі збереженням та відновленням навколишнього природного середовища. Вони займають вагомe місце серед глобальних проблем людства для забезпечення дотримання пріоритетів сталого розвитку.

Процес переходу до ринкової економіки в країнах Східно-Центральної Європи створив унікальний контекст для запровадження зборів та податків для екологічних цілей. Починаючи з 1990 року, економічні реформи та реструктуризація допомогли зменшити роль забруднюючої промисловості в економіці, а також було здійснено інвестиції для подолання існуючих екологічних зобов'язань та впровадження сучасних технологій [1]. Багато високорозвинених країн пристосували існуючі економічні інструменти та запровадили нові з метою підтримки та сприяння покращенню стану навколишнього середовища.

Одним із традиційних та ефективних інструментів, які використовують уряди всіх країн світу для скорочення шкідливого впливу господарської діяльності на стан довкілля є ресурсні платежі. Постійні модифікації систем ресурсних платежів у напрямку і пошуку найбільш ефективного підходу вимагають розробки шляхів максимізації потенціалу ресурсних платежів як інструменту мінімізації нераціонального використання навколишнього природного середовища. Саме тому існує нагальна проблема оцінки впливу ресурсних платежів на довкілля, а також перегляду умов застосування фінансово-економічних важелів впливу з метою підвищення їх ефективності.

Відтак, для початку необхідно визначити особливості трактувань вітчизняних та закордонних вчених поняття «ресурсні платежі» та визначити основні підходи, яким керуються науковці у дослідженнях для уніфікації та формування єдиного тлумачення поняття.

Протягом багатьох років між фахівцями існують суперечки щодо визначення єдиного підходу до трактування поняття «ресурсні платежі». Зокрема, така дефініція не визначена і на законодавчому рівні.

Один із науковців визначає ресурсні платежі, як обов'язковий платіж, що розраховується та сплачується до бюджету пропорційно до кількості використаного природного ресурсу відповідним суб'єктом господарювання [2, с.194]. Проте, таке трактування є досить вузьким, адже дефініція характеризується не лише обов'язковим характером сплати. Поняттю притаманне використання за цільовим призначенням, а отже основне завдання полягає у відновленні ресурсного потенціалу, та скороченні антропогенного впливу на навколишнє середовище. Відтак, основна мета таких платежів полягає у формуванні централізованих фондів, які є необхідними для здійснення органами влади повноважень у сфері захисту навколишнього природного середовища. Саме тому, вважаємо, що зміст поняття «ресурсні платежі» науковцем було висвітлено не в повному обсязі.

Окремі науковці вважають, що суть поняття криється в рентному характері таких платежів, зокрема деякі акцентують увагу на рентних відносинах нехтуючи основними функціями ресурсних платежів, такими як фіскальна та стимулююча [3]; інші наголошують на природоохоронній функції, яка є основною метою створення та ефективного функціонування ресурсних платежів [4]. Проте, варто визнати, що ресурсний платіж в першу чергу є фіскальним інструментом наповнення бюджету, а враховуючи сьогоденні вітчизняні реалії такий платіж втратив своє використання за виключно за цільовим призначенням. Така ситуація можлива через економічну, політичну та соціальну не стабільність в країні, а також як результат нерозуміння масштабів екологічних проблем, зростання забруднення навколишнього середовища.

Інший вітчизняний вчений трактує ресурсні платежі, як екологічні витрати, які несе підприємство в результаті здійснення господарської діяльності [5]. Він акцентує увагу на тому, що такі платежі повинні бути використані за цільовим призначенням, а отже на усунення екологічних проблем регіонів та спонукання до пошуку інструментів екологічного та економічного управління. Хоча, варто зауважити, що науковцем не було визначено фіскального характеру ресурсних платежів, що втрачає одне із основних їх функціональних призначень.

Закордонні вчені формують визначення ресурсних платежів як обов'язковий внесок суб'єктів господарювання за користування природними ресурсами, а також відшкодування за негативний вплив на довкілля [6]. Вважаємо, що вищенаведене трактування є досить повним, адже характеризує дві основні складові ресурсних платежів – користування та відшкодування. Хоча, це визначення також не формує повного уявлення про важливість та необхідність таких платежів, а також не висвітлює їх мету та завдання.

Інший закордонний вчений визначає ресурсний платіж як добровільну транзакцію на користь держави за нанесений вплив навколишньому-природньому середовищу [7]. Проте, він акцентує увагу, на тому що такі кошти мають бути акумульовані та спрямовані виключно до екологічної служби, яка в подальшому може забезпечити послугу відтворення природних ресурсів.

Вважаємо, що більш точне та коректне тлумачення поняття «ресурсні платежі» було у праці Т.Шульги, де зазначалося, що такі платежі є обов'язковими та спрямовуються на формування доходної частини бюджету, які в подальшому мають використовуватися за цільовим призначенням а отже на відтворення природно-ресурсного потенціалу країни загалом [8]. Відтак, науковець формує думку, що у разі використання природних ресурсів чи нанесенні шкоди довкіллю суб'єкт господарювання у особі підприємства чи організації має спрямувати кошти, пропорційно понесеній шкоді, до відпові-

дного бюджету для відновлення ресурсного потенціалу та зменшення антропогенного впливу.

Таким чином, було підтверджено той факт, що єдиного підходу щодо трактування сутності поняття ресурсні платежі між науковцями та законодавством не існує. Саме тому вважаємо, за необхідність ототожнити поняття ресурсні та екологічні платежі, адже сутність характер, функції, мета та завдання таких дефініцій є однаковою. Також враховуючи вище викладене, для формування власного визначення було структуризовано підходи закордонних та вітчизняних науковців до трактування сутності поняття «ресурсні платежі» (рис.1.1).

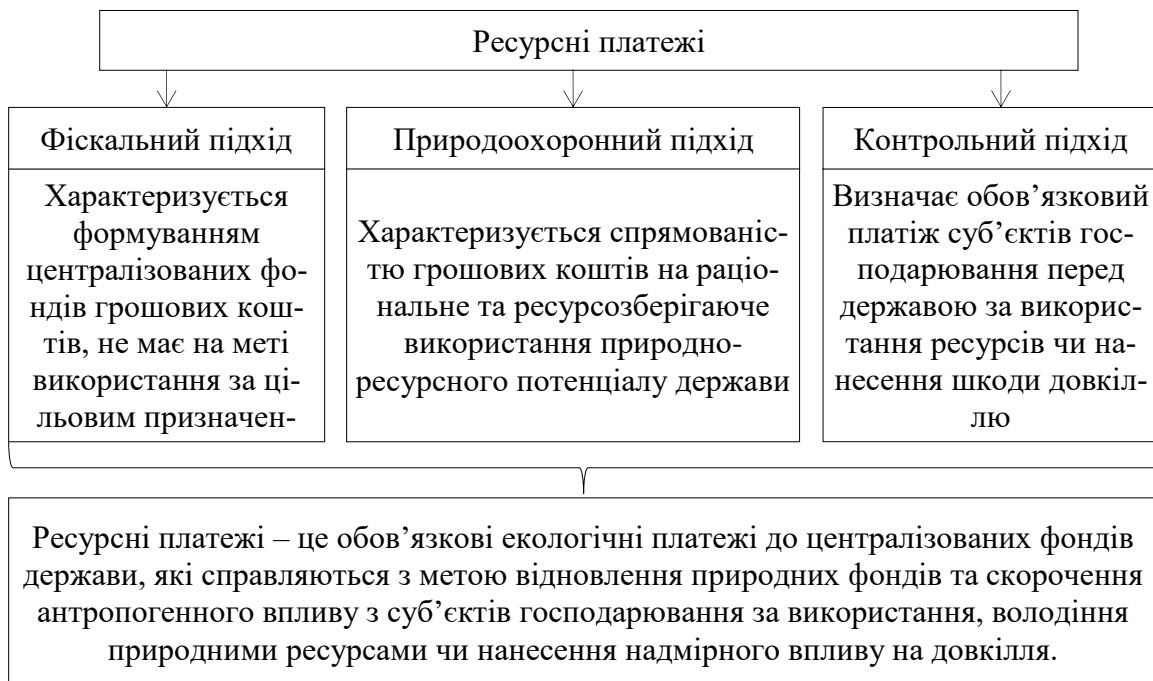


Рисунок 1.1 – Структуризація підходів до трактування сутності поняття «ресурсні платежі»

Джерело: авторська розробка на основі [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8]

Отже, власне визначення ресурсних платежів об'єднує кожен із визначених підходів, а також акцентує увагу на їх природоохоронному характері, адже екологічні проблеми протягом останніх десятиліть визнанні найбільшою загрозою для людства. Останніми роками найбільш ефективним інструментом у боротьбі зі зміною клімату та подоланні негативних наслідків ан-

тропогенного впливу є ресурсні платежі раціональне використання яких сприяє розвитку відновлюваної енергетики та вдосконалює енергоефективність економічних секторів.

Таблиця 1.1 – Дослідження історичного генезису ресурсних платежів в Україні

Держава	Документ	Рік	Особливості
Київська Русь	Руська правда	1072 рік	Накладання фінансових санкцій за незаконне використання природних ресурсів та заподіяння шкоди довкіллю
Велике князівство Литовське	Регулювання всіх сфер діяльності, які стосувалися природних ресурсів. Контроль за мисливством та рибальством. Особливу увагу приділяли збереженню лісу		
Російська імперія	Зібрання малоросійських прав	1807 рік	Встановлення відповідальності за надмірний антропогенний вплив на довкілля, визначення територіальних та майнових засад природокористування
СРСР	Декрет «Про землю»	1917 рік	Проведення суцільної націоналізації земель, встановлення посередницьких послуг між державою, суб'єктами господарювання та довкіллям
	Закони «Про охорону природи»	1957-1963рр.	Визначення екологічних проблем, які почали регулюватися на державному рівні
	Постанова «Про посилення охорони НПС та покращення використання природних ресурсів»	1982 рік	Визнання необхідності раціонального природокористування та скорочення антропогенного впливу на довкілля
Україна	Закон України «Про охорону НПС»	1991 рік	Визначення системи ресурсних платежів та встановлення окремої плати за користування надрами
	Постанова КМУ «Про затвердження порядку визначення плати і стягнення платежів за забруднення НПС»	1992 рік	Встановлення плати за забруднення атмосферного повітря, водних ресурсів та розміщення відходів
	Постанова «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення НПС і стягнення цього Збору»	1999 рік	Плата замінюється на збір, а також визначено список видів забруднення, встановлено збір за утворення та зберігання радіоактивних відходів
	Податковий кодекс України	2010 рік	Розмежування ресурсних платежів на ренті та екологічні податки.

Примітка: НПС – навколишнє природне середовище; КМУ – Кабінет Міністрів України

Джерело: складено автором на основі [9, 10, 11, 12, 13]

Враховуючи неабияке значення ресурсних платежів для виконання державою, основних покладених на неї функцій у природоохоронній сфері, важливо також оцінити хронологічний контекст ресурсних платежів, задля визначення історичного генезису поняття. Адже такі платежі набули своєї актуальності ще за часів Київської Русі, а вже враховуючи політичні, економічні та соціальні зміни модернізувалися, про що свідчить дані табл.1.1.

Аналізуючи результати проведеного аналізу історичного генезису ресурсних платежів варто відмітити, що питання захисту довкілля та скорочення надмірного впливу на природні ресурси завжди турбували управлінців. Відтак, ще у X столітті створювалися законодавчі акти, які регулювали питання сплати коштів за користування надрами, надмірну кількість виловленої риби чи вбитої худоби. На той час розмір фінансових санкцій за порушення законодавства у сфері природокористування сягав платі за вбивство. Що підкреслює необхідність та важливість розгляду цього питання.

В подальші періоди актуальність ресурсних платежів лише зростала, що обумовило збільшення нормативно-правових актів, які регулювали питання не лише видів діяльності та сфер діяльності до яких застосовувалися санкції, але й було визначено основні види забруднення та відповідні екологічні проблеми, які мають вирішуватися на державному рівні за рахунок коштів суб'єктів використання та користування. Відтак було встановлено, що держава в особі Казначейства повинна акумулювати такі надходження та у разі гострої необхідності сприяти подоланню екологічних проблем шляхом фінансування природоохоронних заходів.

На сьогоднішній день питання ресурсних платежів також не втрачає своє актуальності, але потребує детального дослідження у розрізі видів таких платежів та їх функціонального призначення.

1.2 Види ресурсних платежів їх особливості та значення у податковій системі України

В умовах того, що ресурсні платежі дедалі більше стають головним засобом екологічного управління в різних країнах, тому особливо важливо вивчити їх види, для визначення основних проблем та перспектив розвитку, оцінки впливу ресурсних платежів, у розрізі їх видів, на зменшення кількості забруднюючих речовин, а потім висунути пропозиції щодо побудови наукової та раціональної системи ресурсних платежів на вітчизняному рівні.

Основною економічною причиною використання ресурсних платежів в екологічній політиці є врахування витрат на забруднення та інших витрат на використання та/або користування природними ресурсами, що називаються зовнішніми ефектами, до цін на товари та послуги, що виробляються у процесі господарської діяльності [24, с.15]. Такі зовнішні ефекти є побічними факторами економічної діяльності, і їх витрати не є частиною цін, що сплачуються безпосередньо задіяними виробниками або споживачами товарів та послуг.

Наприклад, забруднення електростанцій, що працюють на вугіллі, спричиняє кислотні дощі, які пошкоджують ґрунти, рослинність, воду та будівлі, що належать людям та країнам, які безпосередньо не отримують вигоди від електростанції. І оскільки ціни, що платять виробники та споживачі електроенергії, не включають ці «зовнішні» витрати, вони подають неправильні ринкові сигнали, стимулюючи виробництво електроенергії, що перевищує рівень економічної ефективності економіки в цілому. Подібним чином, зовнішні витрати на використання автомобіля, які включають використання землі, забруднення повітря, шум, аварії, затори тощо, є «зовнішніми» для водія автомобіля і не повністю включаються в ціну автомобілів або пального.

Коли такі зовнішні ефекти не включаються в ціни, вони створюють значні викривлення на ринку, заохочуючи діяльність, яка є дорогою для суспільства.

пільства, навіть якщо особистісні вигоди, наприклад, від водіння автомобіля, є значними.

Так, ресурсні платежі намагається об'єднати ці зовнішні витрати у ціни, щоб зблизити як соціальні, так і приватні витрати. Кращі ціни дозволяють ринкам, скажімо, транспорту чи виробництва енергії працювати ефективніше. Така інтерналізація зовнішніх витрат призведе до перерозподілу ресурсів економіки відповідно до «справедливих та ефективних» цін шляхом перерозподілу витрат [22, 23].

Ресурсні платежі також допомагають застосувати принцип забруднювач та/або користувач платить, оскільки вони змушують виробників товарів та послуг сплачувати відповідно платежі за діяльність, яка спричиняє безпосередній чи опосередкований вплив на навколишнє природне середовище.

Так, зазначений ефект є негативним зовнішнім фактором для суб'єктів господарювання, оскільки являється витратною частиною бюджету, зате існують позитивні ефекти економічної діяльності, якими користуються ті, хто безпосередньо не бере участь у цій діяльності. Наприклад, лісове господарство приносить прямі вигоди тим, хто займається посадкою дерев, але ліси також приносять користь суспільству загалом, утримуючи кількість опадів, поглинаючи парниковий газ, CO₂, зв'язуючи і підтримуючи ґрунт та забезпечуючи середовища існування. Також, такі платежі від використання та/або користування природних ресурсів можуть бути використані для скорочення негативних зовнішніх ефектів.

Саме тому важливо проаналізувати розподіл за видами ресурсних платежів, а також хто їх платить та хто спричиняє, щоб максимізувати економічний добробут при розробці ефективної екологічної політики держави. Адже, ресурсні платежі повинні відігравати важливу роль в екологічній політиці, оскільки вони допомагають інтерналізувати зовнішні ефекти, зменшити шкоду та підвищити якість життя; крім того вони дозволяють отримувати доходи державним та місцевим органам влади.

Відтак, сучасна вітчизняна податкова система, сутність якої викладена у Податковому Кодексі України (далі – Кодекс), прийнятому у 2010 році де визначено загальнодержавні та місцеві податки. Відповідно до Кодексу ресурсні платежі умовно можна розподілити на екологічний податок та рентну плату, узагальнена видова характеристика ресурсних платежів відображена на рисунку 1.2.

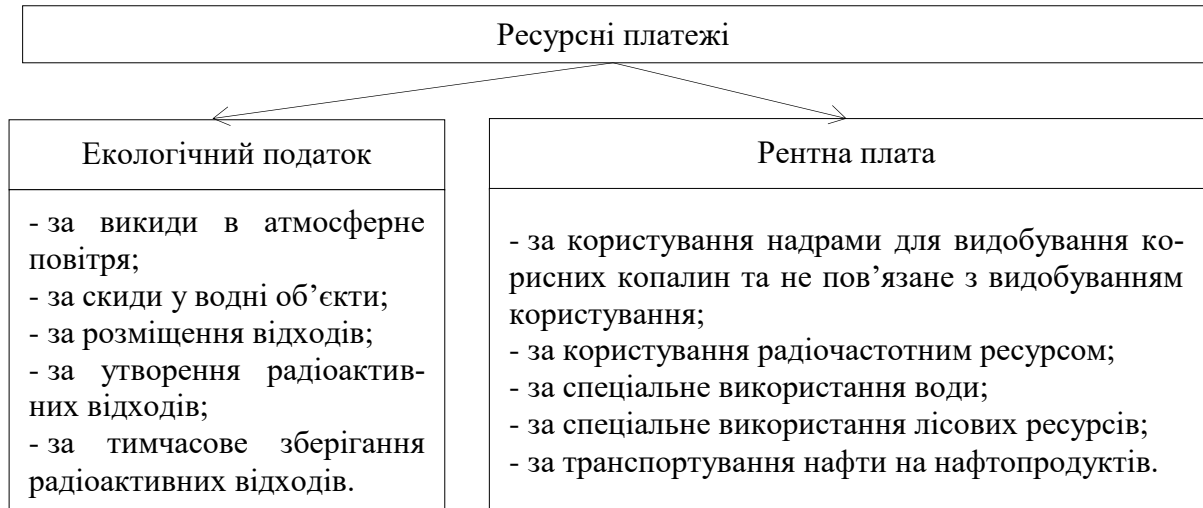


Рисунок 1.2 – Види ресурсних платежів у податковій системі України

Джерело: складено автором на основі [12]

Відповідно до вищезазначеного рисунку, проаналізуємо кожен із видів ресурсних платежів окремо. Так, одним із перших, хто у власній праці приділив значну увагу рентній платі, а також визначив її необхідність для функціонування природо-ресурсного потенціалу держави був А.Маршал [21]. У праці «Принцип політичної науки» науковець визначає ренту, як плату, що стягується з суб'єктів господарювання у пропорційному розрахунку користування ними дарами природи.

На сьогоднішній день Кодекс, визначає ренту плату, як один із різновидів загальнодержавних податків, що справляється за використання та/або користування природними ресурсами України, а також за надання послуг транспортування таких ресурсів. Відтак, нами було досліджено IX розділ Ко-

дексу «Рентна плата» що дало змогу охарактеризувати основні її види, які знайшли своє відображення у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Характеристика видів рентної плати в Україні

Вид плати	Платники	Об'єкт	Вартість	Ставка, ПКУ
За користування надрами для видобутку корисних копалин	Суб'єкти господарювання, які зареєстровані як підприємці та набули права користуватися надрами на підставі дозволів	Обсяги товарної продукції гірничого підприємства видобутої корисної копалини	-за фактичними цінами; -за розрахунковою вартістю.	Ст.252.2 ПКУ
За користування надрами в ділянках не пов'язаних з видобутком корисних копалин	Юридичні та фізичні особи, які використовують надра для зберігання нафти та нафтопродуктів, вирощування овочів та рослин, тощо	Об'єм товарів чи речовин, які не, які не пов'язані з видобуванням корисних копалин	Розраховується відповідно до займаної площі товарами чи речовинами	Ст.253.5 ПКУ
За користування радіочастотними ресурсами	Загальні користувач радіочастотного ресурсу, яким надано право ним користуватися	Ширина смуги радіочастот	Розраховується відповідно до діапазону радіочастот	Ст.254.4 ПКУ
За спеціальне використання води	Фізичні та юридичні особи, як використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів	Фактичних обсяг води, який використовують водокористувачі	Розраховується відповідно до виду вод та регіону її видобування	Ст.255.5 ПКУ
За користування лісових ресурсів	Юридичні та фізичні особи, постійні представництва та нерезиденти, які мають право користуватися лісовими ресурсами, як з дозволом так і без нього	Деревина, дрогорядні та побічні лісові матеріали	Розраховуються відповідно до лісових порід за основним та неосновним призначенням	Ст.256.3 ПКУ
За транспортування нафти та нафтопродуктів	Суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають відповідні послуги	Фактичні обсяги що транспортуються територією України	Розраховуються відповідно до кількості транспортованого продукту	Ст.256.1.3 ПКУ

Джерело: складено автором на основі [12]

Таким чином, Кодекс визначає основних платників рентної плати за її видами, об'єкт та базу оподаткування, розміри ставок податку у розрізі кількості видобутого ресурсу чи займаного у користування, строки подання звітності та сплати обов'язкових платежів [14]. Іншим нормативно-правовим ак-

том, який регулює рентні відносини в Україні є Цивільним кодекс. У ньому врегульовані договірні відносини, які виникають між одержувачем та платником ренти, при переданні першим у власність майна та/або тимчасове користування за окрему (визначену) грошову плату чи в іншій формі [19].

Особливістю ренти природних ресурсів, є те, що вони є об'єктом права власності українського народу, а отже можуть надаватися лише у користування, основні норми якого закріплюються Конституцією України [20]. Звичайно, існують винятки, зокрема це стосується земельних ресурсів.

З метою максимального економічного ефекту від рентних відносин було актуалізовано питання безпечного та ощадливого використання природних ресурсів, їх екологічного відтворення та збереження.

Окремим видом ресурсних платежів є екологічні податки, які багато вчених вважають найкращим заходом державної політики, який спрямований на зменшення забруднення та ліквідацію наслідків екологічної шкоди. Деякі з науковців стверджують, що визначаючи розмір такого податку, можна безпосередньо вплинути на величину забруднення.

При ефективному функціонуванні екологічного податку, держава дбає не лише про добробут прямих учасників ринку, а й про добробут тих, хто постраждав від негативних наслідків екологічної шкоди. Діючи таким чином, екологічні податки наближають розподіл ресурсів до соціального оптимуму. Екологічний податок є важливою детермінантою ринкової рівноваги. Якщо уявити, що виробники є змінними факторами, які зобов'язані платити податки, то граничні витрати зростають. Геометрично функціонування екологічних податків зміщує криву граничних витрат рухатися вліво. Якби ринковий попит залишався незмінним, введення нових видів екологічних податків за рахунок зменшення пропозиції збільшило б рівноважну ціну та зменшило б рівноважну кількість.

Таким чином підтверджується необхідність та важливість екологічних податків у розрізі кожного із представленою видів забруднень, які в Кодексі визначається як загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з

фактичних обсягів викидів у повітря та воду, розміщених та накопичених відходів, тощо. З огляду на те, що питання екологічного оподаткування розглядалося безліччю вітчизняних та закордонних науковців [28, 29, 30, 31, 32, 33], то нами було систематизовано основоположні знання Кодексу та деяких наукових праць та визначено основну характеристику екологічного податку та його механізм скорочення впливу на довкілля (рис.1.3).

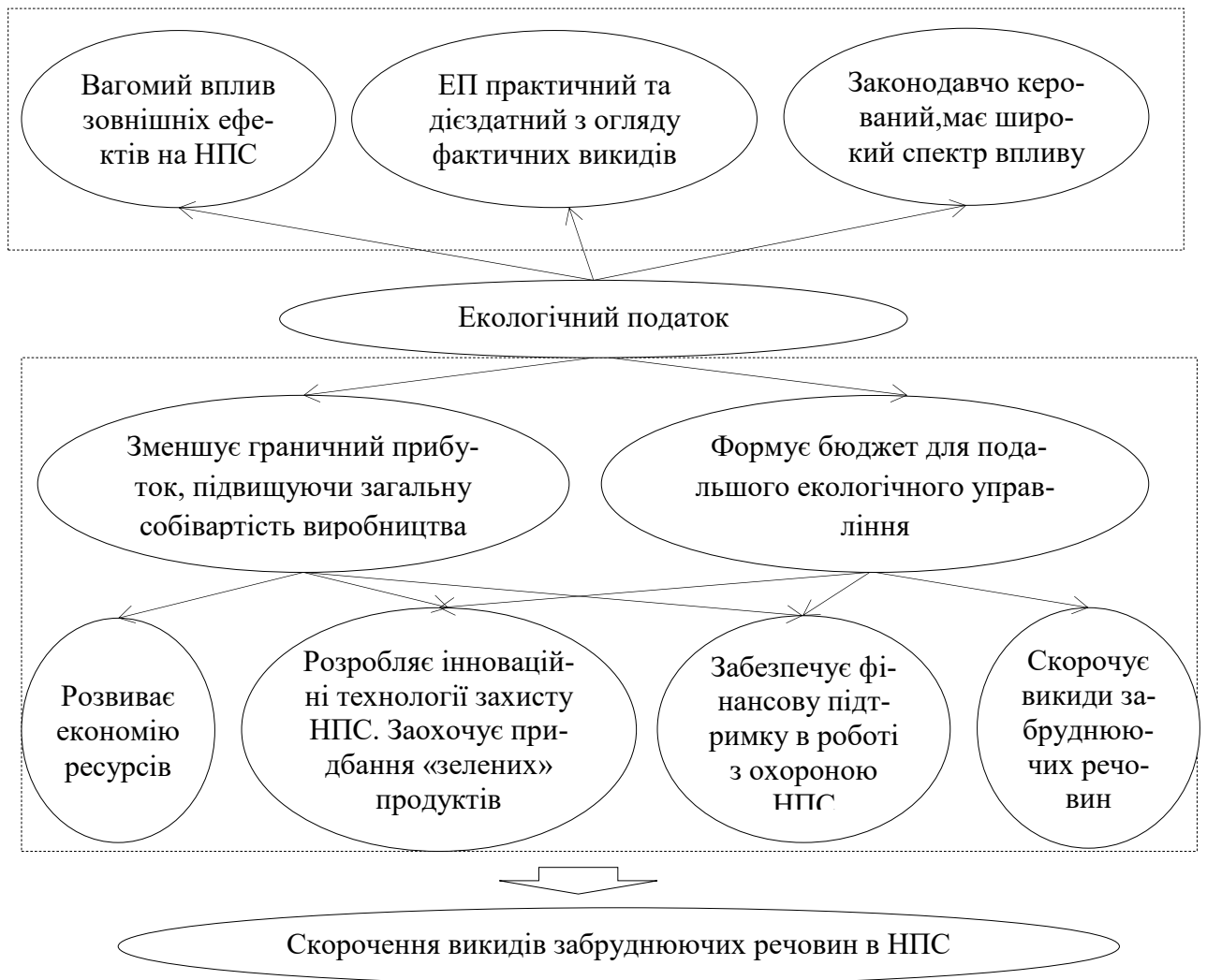


Рисунок 1.3 – Характеристика екологічного податку та механізм скорочення викидів забруднюючих речовин в довкілля

Примітка: НПС – навколишнє природне середовище; ЕП – екологічний податок
Джерело: авторська розробка

По-перше, екологічний податок безпосередньо реалізує інтерналізацію зовнішніх ефектів на довкілля. Порівняно із загальними інструментами еко-

логічного регулювання, екологічний податок безпосередньо збільшує собівартість продукції суб'єктів ринкової економіки, а потім зменшує їх норму прибутку, змушуючи суб'єктів господарювання з великим споживанням енергії, великими викидами та великим рівнем забруднення навколишнього середовища застосовувати ефективні засоби для розвитку екологічного виробництва.

По-друге, екологічний податок базується на фактичному викиді забруднюючих речовин, який є практичним та дієвим. Деякі західні країни застосовують права на викиди та торгівлю викидами вуглецю як інструменти економічного стимулювання екологічного регулювання на основі загальної кількості викидів забруднюючих речовин у майбутньому. Складність експлуатації головним чином зосереджена на тому, як визначити загальну кількість викидів забруднюючих речовин та як контролювати суб'єктів ринкової економіки, які не відповідають стандартам забруднення. Екологічний податок стягується на основі фактичного скиду у стічні води, а також за поведінку забруднення навколишнього середовища більшої частини суб'єктів господарювання, що компенсує дефіцит загальних економічних стимулів засобів екологічного регулювання.

По-третє, законодавство та застосування екологічного податку є сильнішими, а його вплив ширшим. Порівняно з адміністративними засобами екологічного регулювання, екологічні податки в більшості країн встановили конкретний зміст та правила впровадження екологічного податку за допомогою законодавчих засобів, таких як об'єкт збору податків, ставка податку, зменшення податків та механізм повернення. Реалізуючи стандарт кількісного збору, визначаючи процес стягнення та оцінюючи ефект збору, екологічний податок забезпечує потужну юридичну підтримку відповідних урядових адміністративних департаментів для проведення спеціальних робіт з удосконалення екологічного управління.

Крім того, як інструмент економічного стимулювання екологічного регулювання, екологічний податок відіграє значну роль у сприянні енергозбе-

реженню та скороченню викидів. З одного боку, екологічний податок, що стягується урядом, інтерналізує соціальні та економічні витрати на забруднення навколишнього середовища та зменшує граничний прибуток, збільшуючи загальновиробничі витрати суб'єкта малого підприємництва, заохочуючи людей змінити минулий спосіб виробництва та експлуатації, проводити дослідження та розробку інноваційних технологій охорони навколишнього середовища та розвивати економію ресурсів. Зниження поведінки забруднюючих речовин та продуктів, що забруднюють, ефективно стримує погіршення навколишнього середовища та сприяє збереженню енергії та зменшенню викидів.

З іншого боку, екологічний податок стягується, щоб акумулювати кошти для подальшого екологічного управління. Відомо, що енергозбереження та скорочення викидів є довгостроковим завданням із охорони навколишнього середовища з великим попитом на капітал [25, 26, 27] та високими технічними вимогами, що вимагає великої кількості робочої сили, матеріалів та фінансових ресурсів. Розвинені країни, такі як США та Австралія, використовують доходи від екологічного податку для створення спеціальних фондів охорони навколишнього середовища.

Спеціалізований з питань екологічного оподаткування, екологічний податок не тільки забезпечує наукові витрати та ефективний нагляд спеціальних фондів для управління навколишнім середовищем, але також забезпечує потужну фінансову підтримку урядових робіт з енергозбереження та охорони навколишнього середовища. Крім того, уряд може заохотити здійснити технологічну трансформацію, ліквідувати відсталі виробничі потужності, відрегулювати промислові структури, розробити енергозберігаючі та технології скорочення викидів, а також придбати екологічні засоби захисту навколишнього середовища за допомогою екологічних податкових пільг, такі як звільнення від податку та податкова декларація.

Отже, країни, що стикаються з проблемами забруднення навколишнього середовища, можуть реалізувати баланс економічного розвитку та екологі-

чної стійкості шляхом стягнення ресурсних платежів. Відтак, рентні платежі слугують забезпеченню збереженню та відновленню земельних ресурсів, а екологічні податки сприяють зменшенню викидів забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище. Тобто, ресурсні платежі мають бути використані як ефективний засіб зменшення забруднюючих речовин в процесі індустріалізації.

РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ОСОБЛИВОСТЕЙ СПРАВЛЯННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ

2.1 Розвиток екологічного податку в Україні та його роль у наповненні бюджетів

В сучасних реаліях, екологічні податки являються платежами, призначеними для оподаткування поведінки, яка шкодить здоров'ю планети. Вони базуються на простому принципі – ті, хто забруднює, платить – і є надзвичайно важливими для зупинки кліматичних змін. Основна мета екологічних податків полягає у зобов'язанні забруднювачів сплачувати податок з метою охорони навколишнього середовища, оскільки зміна клімату є найбільшою екологічною загрозою, з якою зіштовхнулося людство у XXI столітті.

Так, середня глобальна температура вже зросла на $1,1^{\circ}\text{C}$ з доіндустріальних часів, і якщо ціль Паризької угоди – утримати підвищення нижче 2°C та спробувати обмежити його до $1,5^{\circ}\text{C}$, то у разі недотримання визначених температурних діапазонів, наслідки можуть бути катастрофічними. Тому необхідно застосовувати ефективні механізми та інструменти для скорочення викидів парникових газів у всьому світі, скоротити антропогенний вплив на довкілля та підвищити якість поверхневих вод та атмосферного повітря за допомогою ключового інструменту боротьби зі зміною клімату – екологічного оподаткування.

Відтак, існує майже повна однастайність думок, коли йдеться про вказівку на екологічне оподаткування як на ключовий інструмент для переходу до екологічної стійкості держави загалом, яка сприяє сталому розвитку. Серед основних переваг екологічного податку, слід виділити такі:

- вони інтерналізують негативні зовнішні ефекти;
- вони сприяють енергозбереженню та використанню відновлюваних джерел енергії;
- вони стримують анти екологічну поведінку;

- вони спонукають компанії до інновацій у галузі сталого розвитку;
- вони приносять доходи урядам, дозволяючи зменшити інші податки або впроваджувати екологічні проекти;
- вони захищають навколишнє природне середовище.

Тобто, екологічні податки не просто виправляють зовнішні ефекти. Вони також приносять дохід, який може бути використаний для скорочення (або запобігання збільшенню) інших податків, зменшення дефіциту бюджету, оплати суспільних благ, досягнення цілей розподілу чи для багатьох інших цілей. Так для аналізу структури екологічного податку та дослідження частки кожного із його видів у загальній структурі екологічних надходжень було проаналізовано звітність Державної казначейської служби України за 9 місяців 2020 та 2019 років, відповідні дані представлені на рисунку 2.1.

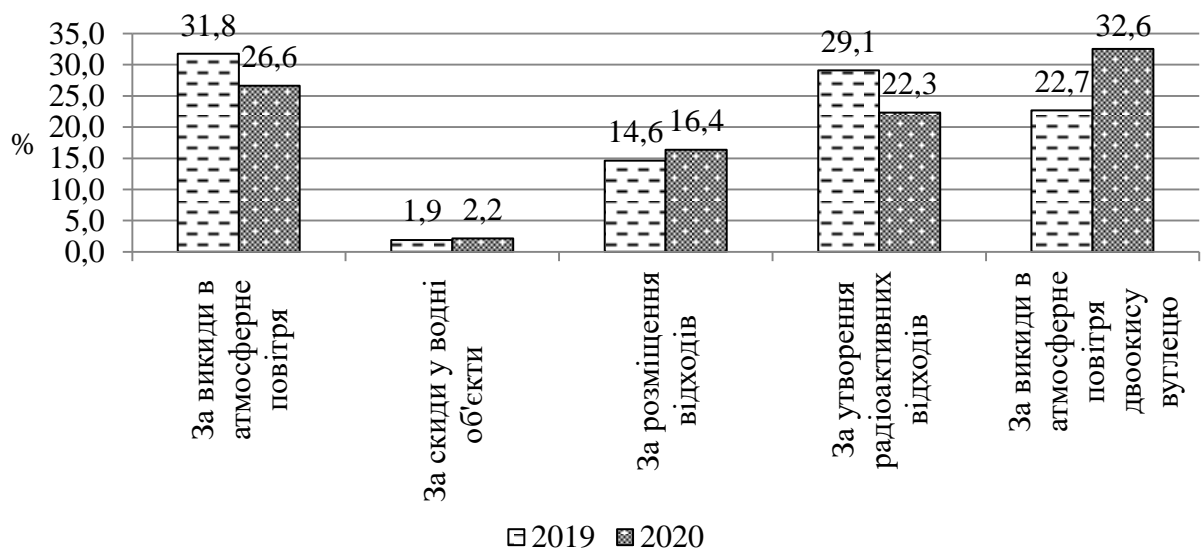


Рисунок 2.1 – Структура екологічного податку та їх частка у загальній сумі екологічних надходжень за 9 місяців 2019 та 2020 років

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України

Таким чином, вище наведений рисунок свідчить, що найбільшу частку у загальній сумі екологічних надходжень до бюджету займають податкові платежі за викиди в атмосферне повітря та за утворення чи зберігання радіоактивних відходів. Проте, враховуючи той факт, що для більшої репрезента-

тивності даних нами було досліджено аналогічні періоди поточного та минулого року, то сума екологічних платежів за представленими видами податків у їх порівнянні досить різниться. Так, 2020 року сума екологічних надходжень за забруднення атмосферного повітря двоокисом вуглецю збільшилася на 9,9%, за розміщення відходів на 1,8%, а за скиди у водні об'єкти на 0,3% у порівнянні із аналогічним періодом 2019 року.

Проте, інші, визначені на рисунку, види екологічних платежів значно зменшилися у 2020 році. Так, зокрема скоротилися надходження за викиди в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення на 5,2% та за утворення і зберігання радіоактивних відходів на 6,8%. Така ситуація із значним розривом у сумі надходжень у розрізі окремих видів платежів можлива через ряд факторів. Зокрема, за даними Державної служби статистики станом на 1 вересня 2020 року кількість зареєстрованих підприємств скоротилася на 14%, у порівнянні із статистичними даними за аналогічний період минулого року. Також вирішальним фактором може стати впровадження з березня 2020 року карантинних обмежень, щодо діяльності підприємств, пов'язаних із пандемією COVID-19, адже робота, як великих так і малих підприємств, установ та організацій була зупинена, що відповідно вплинуло на скорочення рівня забруднення навколишнього середовища та на суму сплачених екологічних податків відповідно.

Інші види екологічних платежів, такі як збір за забруднення довкілля та інші збори за забруднення навколишнього середовища не становлять вагому частку у загальній сумі екологічних надходжень та сягають 0,01%.

Враховуючи той факт, що екологічні податки, є одним із ефективних механізмів впливу на рівень забруднення в державі то варто дослідити, як екологічні податки виконують основні покладені на нього функції, зокрема фіскальну та стимулюючу. Адже, за допомогою аналізу суми сплачених екологічних податків можна оцінити, які природоохоронні заходи фінансуватимуться за рахунок відповідних надходжень та з якого саме бюджету України.

Відтак, для аналізу фіскального потенціалу екологічних податків необхідно дослідити їх роль у наповненні бюджетів різних рівнів, результати такого дослідження відображені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Розподіл податкових надходжень від екологічного податку між бюджетами у 2018 – 2020 роках

Надходження екологічного податку, млн грн	2018			2019			2020*		
	План	Факт	%	План	Факт	%	План	Факт	%
Державний бюджет	2 842	2 780	97,8	4 060	3 854	94,9	3 221,1	2 261,9	70,2
Загальний фонд	2 336	2 266	97,0	3 060	2 783	90,9	1 700,9	1 757,3	103,3
Спеціальний фонд	507	514	101,3	1 001	1 072	107,1	988,3	504,6	51,1
Місцеві бюджети	1 437	1 420	98,8	2 149	2 238	104,2	2 158,3	1 519,2	70,4
Спеціальний фонд	1 437	1 420	98,8	2 149	2 238	104,2	2 158,3	1 519,2	70,4
Зведений бюджет	4 972	4 922	99,0	6 209	6 093	98,1	5 379,4	3 781,1	70,3
Загальний фонд	2 336	2 266	97,0	3 060	2 783	90,9	2 232,8	1 757,3	78,7
Спеціальний фонд	2 637	2 655	100,7	3 149	3 310	105,1	3 146,6	2 023,7	64,3

*Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України
Примітка: станом на 31.09.2020*

Отже, дані вищенаведеної таблиці свідчать, що загальна ситуація сплати екологічного податку вітчизняними домогосподарствами погіршується. Так, наприклад, станом на 2018 рік державний бюджет недоотримав 2,2% відповідних платежів у порівнянні із очікуваним рівнем екологічних податкових надходжень. Станом на 2019 рік ситуація ще більше погіршилася і така різниця сягнула рівня 5,1%, що може свідчити про скорочення кількості платників екологічного податку та/або про підвищення кількості підприємств, які є не сумлінними платниками відповідного виду податків.

Щодо 2020 року, то за даними на кінець третього кварталу бюджет недоотримав близько 30%, а отже існує ймовірність що у порівнянні із 2019 ро-

ком різниця між плановими та фактичними надходженнями екологічного податку до державного бюджету збільшиться. Як наслідок можна очікувати скорочення фінансування природоохоронних заходів на державному рівні, зокрема цільових проектів екологічної модернізації підприємств, що пропорційно вплине на підвищення рівня забруднення навколишнього природного середовища суб'єктами господарювання.

Аналізуючи отримані екологічні податкові надходження місцевими бюджетами за період з 2018 по 2020 рік, то слід визнати, що лише 2019 року планові очікування були перевиконанні на 4,2%, щодо зведеного бюджету то за аналогічний період прослідковується ситуацію із невідповідністю запланованих очікувань уряду та фактичними результатами податкових платежів суб'єктів господарювання за заподіяну шкоду довкіллю. Варто визнати той факт, що екологічні надходження як до зведеного так і до місцевого бюджетів не використовуються урядами за цільовим призначенням, а отже не зважаючи на суму сплачених екологічних податків рівень забруднення лише погіршується, що ставить під сумнів виконання екологічним податком стимулюючої функції.

Для більшої репрезентативності виконання екологічним податком покладеної на нього фіскальної функції, було досліджено також динаміку частки екологічних податків у окремих надходженнях за останні чотири роки (рисунок 2.2).

Так, представлені результати свідчать, що з кожним роком прослідковується тенденція до збільшення сум екологічного податку як у загальній сумі податкових надходжень так і у загальній сумі доходів Державного бюджету. Відтак, у 2019 році бюджет акумулював на 0,08% більше екологічних платежів ніж у 2017 році, це свідчить про підвищення рівня забруднення домогосподарствами. Проте, звітність Рахункової палати України вказує, що здебільшого екологічні кошти використовуються для закриття дефіцитних статей витрат бюджету, зокрема соціальні виплати, проте ніяк не для забезпечення екологічної безпеки держави.



Рисунок 2.2 – Динаміка частки екологічних податків у надходження Державного бюджету за 2017-2020 роки

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України
Примітка: станом на 31.09.2020

Тобто, аналізуючи роль екологічного податку у вітчизняних реаліях слід визнати, що вона не є визначальною, а екологічні платежі мають відносно низький дохід, у порівнянні із такими бюджетоформуючими податками як, наприклад, ПДВ.

Проте, особливістю сутності цього податку є те, що кошти, акумульовані за рахунок забруднення домогосподарствами довкілля повинні бути направлені на забезпечення екологічної безпеки України та скорочення рівня забруднення.

Саме тому, вважаємо за необхідне спрогнозувати ситуацію щодо зменшення чи збільшення екологічних надходжень до бюджету на майбутні періоди, зокрема на 2020 – 2023 роки. Адже, прогнозування таких платежів є важливим та необхідним елементом у розробці фіскальної політики, через те, що рівень екологічних надходжень надасть уявлення про ефективність діючих інструментів державної політики та їх стійкість у довгостроковій перспективі.

Відтак, за допомогою інструментарію Microsoft Excel було спрогнозовано рівень екологічних надходжень до бюджету, а відповідні результати представлені на рисунку 2.3.

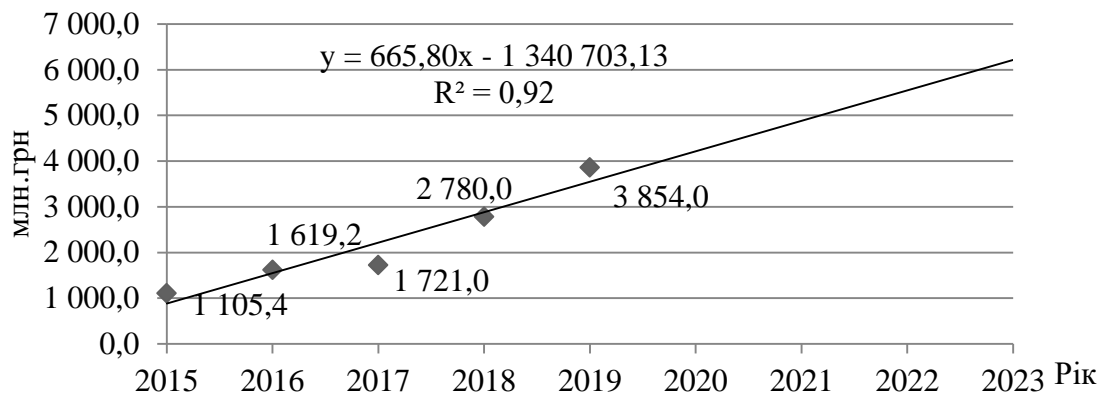


Рисунок 2.3 – Визначення ліній тренду та коефіцієнту детермінації податкових надходжень екологічного податку за даними 2015-2019 рр.

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України

Із представлених параметрів при побудові лінії тренду, нами було обрано найвище значення коефіцієнту детермінації, який склав 0,92 для найбільш точного розрахунку суми екологічних податкових надходжень до бюджету на 2020-2023 роки.

Таким чином, сума екологічних податкових надходжень на 2020-2023 роки буде складати:

$$Y_{2020} = 665,80 \times 2020 - 1340703,13 = 4212,9 \text{ млн. грн}$$

$$Y_{2021} = 665,80 \times 2021 - 1340703,13 = 4878,7 \text{ млн. грн}$$

$$Y_{2022} = 665,80 \times 2022 - 1340703,13 = 5544,5 \text{ млн. грн}$$

$$Y_{2023} = 665,80 \times 2023 - 1340703,13 = 6210,3 \text{ млн. грн}$$

Отже, відповідно до представлених результатів прогнозування видно, що загальна сума екологічних платежів буде підвищуватися з кожним роком у середньому на 1,1%. Це в першу чергу свідчить, що пропорційно буде під-

вищуватися і рівень забруднення навколишнього природного середовища, а отже для забезпечення екологічної стійкості держави необхідно застосувати ряд ефективних заходів та реформ, щодо використання екологічних платежів для розробки та впровадження ефективної екологічної політики України. Вважаємо, що для цього важливим є аналіз переваг та недоліків екологічних податків, оскільки за допомогою аналізу можна визначити, який вид податку може дати найбільш оптимальний результат для досягнення цілей екологічної політики України.

Так, було представлено ряд недоліків вітчизняної екологічної політики, які важливі для аналізу та їх ефективного застосування чи усунення, зокрема серед основних є проблема у структурі прийняття рішень. Адже, на ефективне застосування податків впливає структура прийняття рішень, витрати на реструктуризацію. Ця проблема не виникає для малих підприємств, але для більших гармонізація сплати екологічних податків, вибір відповідної технології для зменшення забруднення та аналіз витрат представляють велику проблему. Трансформація структури прийняття рішень означає значні витрати, тому, якщо ставки екологічного податку низькі, це не спричиняє процесів реорганізації підприємств. Звідси випливає, що підприємства скоріше платять екологічні податки, ніж зменшують забруднення.

Наступним не менш важливим недоліком є рівень адміністративних та виконавчих витрати. Застосування прямих інструментів та екологічних податків також вимагає регулятивних, адміністративних та примусових механізмів. У випадку податків на викиди, необхідне точне визначення норм викидів, контроль відповідних служб за реальними та фактичними даними у протилежному випадку ускладнюється визначення та збір податку. Також існує окремий екологічний шкідливий ефект, який є менш задокументований (наприклад, вирубка лісу, забруднення води), тому може здійснюватися незаконна діяльність. Саме тому розумно підтримувати та забезпечувати механізм контролю за цією діяльністю.

Також у вітчизняних реаліях існує проблема у відмінності між джерелами викидів. Зміни збитків, спричинених забрудненням, залежать від джерел викидів, але загалом для різних джерел викидів застосовується єдиний податок на викиди. Єдиний податок на викиди не настільки ефективний, як оцінка податку на основі джерел. Те саме податкове регулювання не повинно застосовуватися до всіх джерел викидів; однак при різниці джерел лобістська діяльність забруднювача може вплинути на екологічну політику. Тому в багатьох випадках застосовуються менш ефективні уніфіковані податки.

Ще одним недоліком екологічної політики є відсутність заходів щодо уникнення забруднення. Екологічні податки можуть мати шкідливий вплив на навколишнє середовище, що може бути більш серйозним, ніж відсутність будь-якого регулювання взагалі. Податки на відходи можуть спонукати зменшити кількість відходів, але це також може спонукати до незаконного розміщення та спалення відходів. У цьому випадку соціальні витрати на подальшу утилізацію та погіршення стану довкілля перевищують вартість та вплив забруднення.

Відтак, соціальна справедливість України вже багато років говорить, що уряд повинен розширити базу оподаткування. Екологічне оподаткування тут може відігравати ключову роль. Такі податки, які визначають ціну повних витрат на видобуток та забруднення, допомогли б у переході до енергоефективної екологічно чистої економіки з низьким рівнем викидів. Важливо, щоб система оподаткування відображала екологічні та соціальні витрати на товари та послуги, а також собівартість продукції.

Тому необхідно, щоб доходи від податків використовувались для підтримки домогосподарств і навколишнього середовища та, щоб будь-який екологічний податок був чітко розроблений і супроводжувався необхідними заходами, щоб допомогти людям і громадам скоротити їх безпосередній чи опосередкований вплив на довкілля.

Розглядаючи заходи екологічного оподаткування для підтримки сталого розвитку держави та навколишнього середовища, уряд повинен забезпечи-

ти структуру екологічних податків таким чином, щоб вони були справедливими та ефективними та не покладали непропорційного навантаження на економічні групи.

2.2 Аналіз динаміки та структури податкових надходжень з рентної плати

В Україні зростає використання ресурсних платежів і виникає новий імпульс для розробки та впровадження реформи рентної плати. Те, що розпочалося як вправа серед невеликого авангарду європейських країн два десятиліття тому, поступово розширилось, охопивши все більшу кількість країн та регіонів по всьому світу.

У сучасних вітчизняних реаліях тривають дискусії серед науковців, щодо введення нових рентних платежів або внесення змін до існуючих систем чи як частина більш широкого пакету фіскальної реформи, чи як окремі пропозиції. Рентна плата дедалі частіше вважається корисною та важливою частиною комплексу екологічної політики. При ретельному розробленні такі інструменти можуть забезпечити економічні стимули, які можуть сприяти впровадженню динамічних інновацій, змінити діловий підхід для інвестицій та інформувати вибір споживача; таким чином допомагаючи забезпечити економічні (наприклад, державні доходи, інновації, зайнятість), соціальні (наприклад, охорона здоров'я, розподіл доходів) та екологічні (наприклад, ефективне використання ресурсів, енергетична безпека) вигоди.

Незважаючи на зусилля уряду на сьогоднішній день, інструмент екологічної реформи, мабуть, ще далекий від досягнення повного потенціалу. Те, як були розроблені рентні платежі, вплинуло на їх ефективність та на збільшення рівня загального забруднення природних ресурсів, тоді як загальна сума рентних платежів сплачених суб'єктами господарювання, на сьогодні, є відносно невеликим, що призвело до незначних змін у податковій системі та стимулів в економіці в цілому. Хоча залишаються можливості для більш ши-

рокого застосування та більш ефективного використання таких інструментів, проте прогрес часто стримується різними перешкодами, включаючи занепокоєння щодо впливу на конкурентоспроможність, громадський опір новим податкам та політичні витрати на відповідні заходи.

Так, для дослідження було проаналізовано структуру рентних платежів (рисунок 2.4), це дало змогу визнати, що найбільшу частку у загальній сумі рентних платежів займає плата за користування надрами та сягає 82%, потім найбільшу суму надходжень було сплачено за користування радіочастотним ресурсом та за транспортування нафти та нафтопродуктів, будь яким способом передбачених Податковим кодексом України.

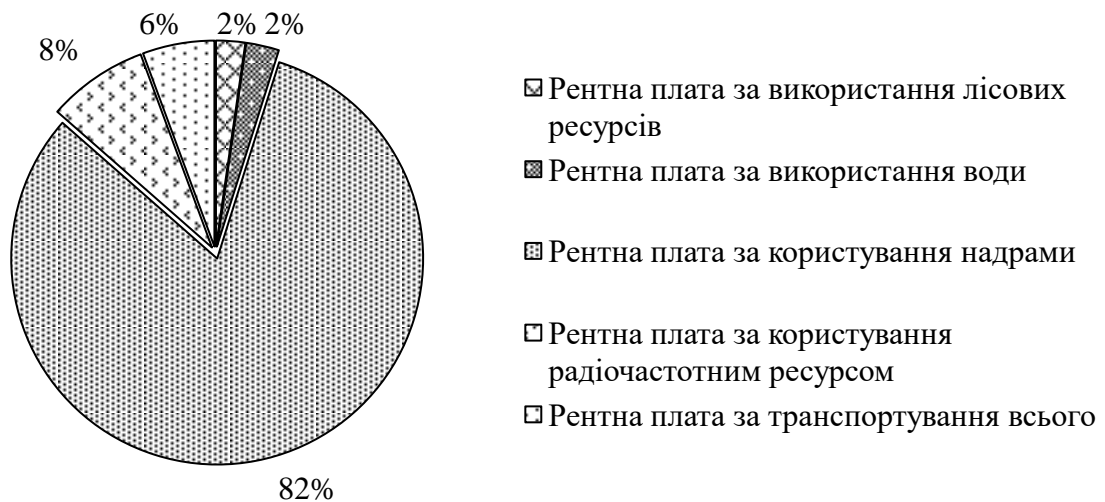


Рисунок 2.4 – Структура надходжень рентних платежів до Державного бюджету у 2019 році

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України

Відповідно до вищенаведеного рисунку, слід визнати той факт, що запаси природних ресурсів, такі як нафта, газ та мінерали, можуть слугувати потужним рушієм розвитку. Світовий попит на дефіцитні природні ресурси швидко зростає. Експерти в галузі стверджують, що Україна перебуває в розпалі суперечок цін на сировинні товари та рухомого попиту з боку швидкозростаючих економік. Видобуток природних ресурсів та користування ними є капіталомістким, щороку глобальні інвестиції збільшуються, таким чином,

відкриваючи потенціал для швидкого розвитку інфраструктури та структурних перетворень в Україні.

Проте, такий попит пропорційно створив скорочення пропозиції особливо серед невідновлюваних природних ресурсів. Тим самим створивши підґрунтя для виникнення загальної проблеми, зокрема однобічної та слабо диверсифікованої економічної структури, порушення місцевої економіки, екологічної небезпеки та ослаблена підзвітність держави перед суспільством, що в подальшому може призвести до жорстокого конфлікту між урядом та громадськістю.

Для детального кількісного аналізу суми сплачених рентних платежів, у розрізі їх видів, було досліджено динаміку таких надходжень за період 2016-2020 років. Дані представлені у таблиці 2.2 свідчать, що з кожним роком частка рентних платежів у загальній сумі податкових надходжень скорочується. Так, за чотири роки такі платежі скоротилися на 5%, щодо частки рентних платежів у загальній сумі доходів Державного бюджету то ситуація є аналогічною, проте розрив 2019 та 2016 років становить 4,3%.

Таблиця 2.3 – Динаміка надходжень рентних платежів та їх частки у бюджетах України за період 2016-2020 рр.

	2016	2017	2018	2019	2020*
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, млн.грн	331,35	329,68	386,97	633,82	502,19
Рентна плата за спеціальне використання води, млн.грн	698,81	750,40	976,78	892,71	415,75
Рентна плата за користування надрами, млн.грн	39699,14	43875,53	39817,43	41258,48	17910,69
Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом, млн.грн	2068,48	2540,25	2622,04	2458,58	1734,33
Рентна плата за транспортування, млн.грн	1294,44	1165,26	1462,47	1503,28	1236,86
Частка рентних платежів у загальній сумі податкових надходжень, %	8,8	7,8	6,0	5,8	3,8
Частка рентних платежів у загальній сумі доходів бюджету, %	7,2	6,1	4,9	4,7	2,9

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України

*Примітка: *- станом на 31.09.2020*

Щодо аналізу окремих видів рентних платежів, то видно, що плата за використання лісових ресурсів збільшилася майже у два рази станом на 2019 рік у порівнянні із аналогічним періодом 2016 року. Одним із факторів, які вплинули на таку ситуацію, вважаємо, є те, що за останні роки в Україні на 20% скоротилися обсяги деревини, а станом на 2019 рік обсяги деревини на заході країни скоротилися до 3,3 млн. куб у порівнянні із 4,2 млн. куб у 2015 році [45]. За даними Всесвітнього фонду дикої природи вирубка лісів в Україні є наймасовішою за останній тридцять років. Відповідно до збільшення кількості знищених лісів пропорційно відбулося підвищення сплачених рентних платежів, хоча не варто забувати той факт, що уряд країни не вжив жадного заходу щодо скорочення обсягів незаконної вирубки лісів, які за останні п'ять років зросли у сім разів, що в свою чергу вплинуло на недоотримання бюджетом рентних платежів за користування лісовими ресурсами.

Щодо рентної плати за користування водними об'єктами, у період з 2016-2018 роки спостерігається відносно підвищення суми сплачених рентних платежів домогосподарствами, проте у 2019 році ситуація помітно погіршилася, одним із факторів такого скорочення може бути гідрологічна посуха [46]. Такі види ресурсних платежів як рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів, а також плата за використання радіочастотного ресурсу є більш стабільними у порівнянні із платою за користування природними ресурсами.

Враховуючи визначені фактори впливу на зменшення чи збільшення екологічної шкоди нанесеної домогосподарствами за користування відповідних національних багатств, слід визнати що без державного втручання фірми та домогосподарства не можуть стимулювати ринок та враховувати екологічну шкоду у своїх рішеннях щодо виробництва чи споживання. Фірми та домогосподарства не обов'язково байдужі до рівня забруднення, але в більшості випадків витрати на екологічну шкоду, яку вони самі завдають, розподіляються на багатьох людей і мають незначний або зовсім не мають прямого впливу на них, тому їх стимул щодо скорочення рівня забруднення дуже ма-

лий або відсутній. Відтак, захист навколишнього природного середовища, як правило, вимагає колективних дій, які, як правило, проводяться урядом, за допомогою удосконалення справляння рентної плати або регулювання її.

Поліпшення екологічної ситуації часто є головною мотивацією для удосконалення ресурсних платежів або здійснення реформ щодо рентної плати. Податки, пов'язані з навколишнім середовищем, можуть досягти покращення екологічних результатів відносно економічно ефективним шляхом, надаючи суб'єктам економічної діяльності гнучкість у пристосуванні до інструменту та забезпечуючи динамічні стимули для інновацій. Відтак, постала необхідність у аналізі виконання ресурсними платежами індикативних показників для забезпечення компенсації довкіллю за заподіяну раніше шкоду. Рівень відповідних показників знайшов своє відображення на рисунку 2.5.

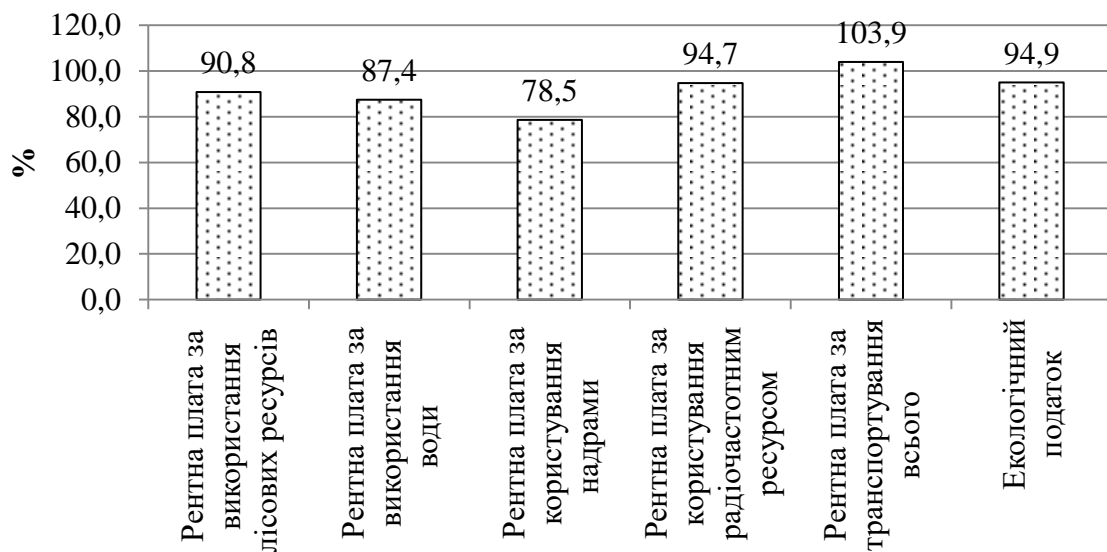


Рисунок 2.5 – Виконання індикативних показників з ресурсних платежів на забезпечення компенсації довкіллю до Державного бюджету за 2019 рік

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної казначейської служби України

Відповідно до вищенаведеного рисунку, слід зазначити, що єдиний ресурсний платіж, який станом на кінець 2019 року повністю виконав планові очікування щодо суми надходжень до бюджету країни є рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів різними способами, зокрема такий

показник був навіть перевиконаний на 3,9%. Щодо інших видів ресурсних платежів, то найгірша ситуація прослідковується з рентною платою за користування надрами та водними об'єктами, відтак недовиконання індикативних показників є на рівні 21,5% та 12,6% відповідно. Інші визначені на рисунку види ресурсних платежів на забезпечення компенсації навколишньому природньому середовищу недоотримали 6-10%. В результаті проведеного аналізу слід зазначити, що урядом, при формуванні планових надходжень спрямованих на забезпечення сталого екологічного розвитку, не враховуються фактори, які можуть вплинути на скорочення чи збільшення суми екологічних надходжень у розрізі їх видів. Вирішення такої проблеми, у майбутній перспективі може сформувати більш ефективні способи справляння ресурсних платежів, що може призвести до додаткових доходів для фіскальної консолідації та впровадження інновацій для забезпечення екологічної стійкості держави.

Таким чином, представлений нами огляд структури та динаміки податкових надходжень з рентної плати дав змогу кількісно оцінити ситуацію у розрізі окремих видів платежів за відповідні періоди, а також визначити основні фактори які вплинули на скорочення сум екологічних надходжень у 2019 році. Станом на 2020 рік ситуація не поліпшиться, очікується, що окремі види рентної плати знову не виконують планових показників для забезпечення компенсації заподіяної шкоди суб'єктами господарювання навколишньому середовищу. Така ситуація є наслідком відсутності у розробці урядом ефективних заходів та механізмів за контролем щодо обсягів реальної заподіяної шкоди домогосподарствами, а також інструментів покарання тих, хто нелегально використовує природні ресурси там самим скорочує національне багатство держави та ухиляється від сплати рентної плати.

2.3 Дослідження зарубіжних практик щодо справляння ресурсних податків і зборів

В останні десятиліття інтенсивне використання природних ресурсів збільшило антропогенний вплив на довкілля та загрожує екологічній безпеці планети. Так, охорона навколишнього середовища та управління впливом є одними з важливих пріоритетних напрямків державної політики. Всі країни Європейського Союзу (далі – ЄС), застосовують окремі економічні інструменти, наприклад, ресурсні податки, збори та платежі, дозволи на торгівлю, систему повернення депозитів та субсидії, для реалізації важливих цілей, визначених екологічною політикою ЄС [34]. Також варто відзначити, що в ЄС існує декілька проблем із впровадженням реформи екологічного податку, оскільки, на думку експертів, багато з цих податків можуть негативно вплинути на домогосподарства з низьким рівнем доходу [35].

Окремі дослідження закордонних вчених показали різні результати, які залежать від використовуваної моделі, предмета аналізу та вибраних країн [36, 37]. Так, у деяких країнах ЄС існує система податкового оподаткування як покарання для несумлінних платників або отримання додаткових коштів для інвестування в екологічні проблеми. Деякі держави-члени вжили заходів щодо оподаткування екологічної політики; однак прогрес у цьому питанні все ще обмежений. У 2012 році одинадцять країн отримали рекомендації щодо зазначеного питання (Франція, Бельгія, Чехія, Італія, Естонія, Литва, Латвія, Австрія, Угорщина, Словаччина та Люксембург).

У країнах ЄС найефективнішим заходом підвищення ефективності та захисту природних ресурсів є застосування ресурсних податків та зборів. Вони класифікуються на чотири категорії: екологічні податки (податки на енергію, транспортні податки, податки на забруднення, за викиди та скиди, тощо) та ресурсні податки [38].

Економічні інструменти, включаючи податкову політику, можуть допомогти політикам європейських країн досягти екологічних цілей в ЄС. Ефе-

ктивність економічних інструментів залежить від обраних інструментів. На думку експертів, ЄС є світовим лідером у галузі проектування, прийняття та реалізації суворої екологічної політики. З цієї позиції з'явилося багато занепокоєнь щодо несприятливих наслідків реформи екологічного податку та негативного впливу на рівень зайнятості, розподіл доходів, економічне зростання та експорт.

Разом з іншими країнами Північної Європи (Данія, Фінляндія, Норвегія та Нідерланди) Швеція першою впровадила реформу екологічного податку на початку 1990-х років. Основною метою було стимулювання зайнятості серед населення, а головним принципом реформи було зменшення податків на працю [39]. Через кілька років після цього в європейських країнах були впроваджені перші екологічні реформи.

Перша екологічна фіскальна реформа була здійснена 1 квітня 1999 року, а протягом 2000-2003 років уряди країн впроваджували ефективні інструменти для підвищення екологічної безпеки держави, враховуючи територіальні особливості, а також рівень та масштаби екологічної шкоди.

Наприклад, у Німеччині основною метою екологічної фіскальної реформи було зменшення споживання енергії та наслідків викидів, сприяння розвитку нових технологій та інвестування в інновації. Доходи від цих податків були використані для зменшення внесків на пенсійне страхування [40]. Це також створило значну кількість робочих місць (приблизно 250 000 у 2003 році).

Ефективність екологічних податків залежить від декількох компонентів, бази оподаткування, ставки податку, зміни податку, податкової політики. Структура екологічних податків (тобто застосовувана ставка податку, база застосування та широта охоплення) та їх застосування різняться серед країн ЄС. Різниці в екологічних реформах між державами особливо пов'язані з підходом. Деякі держави зосереджуються на вузькому наборі податкової бази, тоді як інші застосовують набагато ширший підхід [41]. Наприклад, більшість країн ЄС застосовують податки на транспортні засоби, один з найваж-

лівіших інструментів екологічної політики для досягнення цілей кліматичної стабільності. Литва та Естонія - єдині дві країни, які не застосовують податки на транспортні засоби. Польща та Болгарія використовують податки на транспортні засоби, але без диференціації викидів CO₂ та паливної ефективності. Відтак, на думку Європейської комісії, ці чотири країни можуть розширити свої податкові бази, залучаючи транспортні засоби до своїх податкових систем. Це може допомогти їм зменшити кількість викидів CO₂ транспортними засобами.

Тобто, для всіх платників податків та всіх енергоносіїв слід застосовувати однакові ставки екологічного податку та податку на викиди CO₂, щоб гарантувати ефективність економічного сектору. Проте практика відрізняється від академічних моделей. На сьогодні застосовувані екологічні податки суттєво різняться у всіх країнах ЄС, що свідчить про відсутність гармонізації.

Еволюція податків є одним з найважливіших питань для оцінки ефективності екологічної політики. Так, у 1990-2000 роках основна увага була спрямована на фіскальну роль екологічних податків. В той час популярності набуває функціонування так званих зелених комісій, основною метою діяльності яких (наприклад, Голландська комісія з питань оподаткування зелених податків, 1995 рік; та Зелена фіскальна комісія, 2007 рік) було сприяння публічним та політичним дискусіям щодо екологічного та економічного значення, а також використання комунікаційних заходів для розвитку свідомості та розуміння вибору з метою акумулювання знань та зусиль щодо реформування екологічно податку. Отже, зелені комісії відігравали підтримуючу роль у багатьох регіонах. Із 2010 року акцент перенесено на стратегію Європа 2020. Головною метою стратегії Європа 2020 є залучення економічних, соціальних та екологічних програм ЄС у більш послідовний режим. Стратегія базується на п'яти цілях [42]:

- рівень зайнятості підвищити до 75% працездатного населення;
- 3% ВВП ЄС слід інвестувати в дослідження та інновації;

- кліматичні та енергетичні цілі на 20/20/20 (зменшення викидів парникових газів щонайменше на 20%; зростання частки кінцевого споживання енергії, що надходить від відновлюваних джерел енергії до 20%; підвищення енергозабезпеченості на 20%);
- покращення рівня освіти (зниження рівня відмови від навчання та збільшення частки населення, яке закінчило вищу);
- сприяння соціальній інтеграції, включаючи зменшення бідності.

ЄС є першим і єдиним регіоном, який вимагає оподаткування енергії з усіх держав-членів. В результаті цієї вимоги всі європейські країни використовують податки на різноманітні енергетичні товари. Найважливішими енергетичними продуктами для транспортних цілей є бензин та дизельне паливо. Енергетичні продукти для стаціонарного використання включають мазут, природний газ, вугілля та електроенергію. Зазвичай основною метою екологічних податків (також податків на енергію) є збір доходів для державного сектору. Детальну інформацію щодо загальної суми сплачених податків на енергію з боку окремих країн ЄС за період з 2009 по 2018 роки представлено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Динаміка надходжень енергетичних податків до бюджетів окремих країн ЄС за 2009-2018 роки, млн. Євро

Країна	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Всього
Данія	5361	5745	5959	6077	6243	6167	6024	6135	5848	5886	59444
Німеччина	47099	46672	49266	48788	48492	48793	48230	48406	49182	49479	484407
Естонія	356	379	396	432	421	464	491	567	600	624	4730
Латвія	445	457	498	548	600	678	731	784	808	836	6384
Литва	513	492	497	516	538	580	623	677	730	809	5976
Польща	6565	8279	8476	8638	8400	9108	9765	9996	10889	11789	91906
Фінляндія	3101	3220	3921	4008	3975	3955	4115	4549	4436	4565	39846
Швеція	6655	7705	7849	8291	8233	7579	7795	8169	7996	7509	77782
Всього	70095	72949	76861	77298	76903	77324	77774	79283	80489	81497	770473

Джерело: складено автором за даними Eurostat

Безперечно, рівень екологічного податку в обраних країнах дуже різниться. Директива про податок на енергію передбачає нижчий мінімальний рівень оподаткування в ЄС (виражений у євро за 1000 літрів) для дизельного палива, ніж для бензину. Протягом більше ніж десятирічного періоду з 2009 по 2020 роки найвищі значення енергетичних податків були виявлені в Німеччині (484 407 млн. євро), за нею йдуть Польща (91 906 млн. євро), Швеція (77 782 млн. євро), Данія (59 444 млн. євро) та Фінляндії (39 846 млн. євро), тоді як найнижчі значення енергетичних податків були виявлені в Естонії (4730 млн. Євро), далі йдуть Латвія (6384 млн. євро) та Литва (5976 млн. євро). Що стосується збору екологічних податків, Німеччина є одним із лідерів серед аналізованих країн. Остаточні екологічні податки були збільшені до 2003 року в результаті реформи екологічного податку в Німеччині, яка набрала чинності в 1999 році. Тим не менш, їх дохід знову зменшився до 2,3% ВВП у 2012 році. Німеччина має найвищі ставки оподаткування: 58 євро /т CO₂ за електроенергію та 27,4 євро /т CO₂ за природний газ.

У північних країнах (Швеція, Фінляндія, Данія та Норвегія) існує кілька економічних інструментів, таких як оподаткування енергії та схеми оподаткування екологічно мотивованої енергії. Ці економічні інструменти спрямовані на вирішення екологічних проблем у всіх європейських країнах. Дані, надані Євростатом, показують, що найвищі частки податків на енергію у загальних податкових надходженнях після Німеччини та Польщі також є у Швеції, Данії та Фінляндії. Цікавий факт, що всі північні країни демонструють значно нижчу частку податків на енергію у загальних податкових надходженнях, ніж у Польщі, одній з найбільших держав Центральної Європи. Уряд Польщі поступово збільшує ставки акцизного збору на тютюнові вироби (на 4% на рік), також на паливо (паливо для реактивних двигунів, дизель та власні біокомпоненти). Відповідно до Енергетичної директиви, станом на 2020 рік акцизний податок також застосовується до вугілля, бурого вугілля та коксу, до цього часу звільнених.

На думку Європейської комісії, загальний суттєвий прогрес все ще потрібно досягти та пільговий режим оподаткування дизельного палива, особливо в Литві, Німеччині, Фінляндії та інших європейських країнах, таких як Бельгія, Греція, Франція, Португалія, Люксембург, Нідерланди, Словенію, Словаччину, що переглядається. Узгоджене та нейтральне оподаткування всіх видів транспортних видів палива є важливим з метою забезпечення належного стимулу для сповивання вуглецевих та енергоефективних паливних технологій без надання переваги конкретним видам палива чи технологій²⁹.

Сьогодні держави-члени ЄС досі мають нерівномірно встановлену політику щодо оподаткування транспорту, пов'язану зі спадщиною історичних, соціальних та економічних мотивів та причин. Окремі європейські країни застосовують різні правила власного національного законодавства, про що свідчать статистичні дані надходжень транспортного податку до бюджетів окремих країн ЄС представлені у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Динаміка надходжень транспортного податку до бюджетів окремих країн ЄС за 2009-2018 роки, млн. Євро

Країна	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Всього
Данія	3275	3520	3488	3433	3811	3885	4199	4375	4522	4514	39022
Німеччина	8201	8488	9381	9397	9445	9489	9828	10027	10065	10249	94570
Естонія	6	7	10	11	11	11	12	13	13	13	108
Латвія	41	61	91	94	103	104	111	116	113	116	949
Литва	12	13	14	15	31	37	32	34	34	39	259
Польща	711	754	719	730	763	829	912	966	1064	1147	8594
Фінляндія	1336	1621	1838	1765	1840	1836	1813	2068	2190	2218	18525
Швеція	1542	1720	1741	1793	1907	1847	2005	2080	2068	2057	18761
Всього	15124	16184	17282	17237	17911	18038	18912	19678	20069	20353	180788

Джерело: складено автором за даними Eurostat

Отже, у таблиці 2.5 у період з 2009 по 2018 рік найнижчі значення транспортних податків були встановлені в Естонії (108 млн. євро), Литві (259 млн. Євро) та Латвії (949 млн. євро), тоді як найвищі значення транспортних податків були знайдені в Німеччині (94 570 млн. євро), далі йдуть Данія (39

022 млн. євро), Швеція (18 761 млн. євро), Фінляндія (18 525 млн. євро) та Польща (8 594 млн. євро).

Різниця у ставленні до оподаткування транспортних послуг призводить до різних витрат на паливо та транспортні засоби у кожній аналізованій країні. Наприклад, все ще є кілька країн (Литва та Естонія), які не застосовують податків на транспортні засоби, хоча Міжнародний валютний фонд неодноразово рекомендував Литві та Естонії запровадити податки на транспортні засоби.

Урядом Литви було введено податок на транспортні засоби, який набрав чинності з жовтня 2014 року. Так, доходи від податків на транспортні засоби використовуються не лише для збільшення надходжень до бюджету, а й для зменшення забруднення в Литві.

Наступним етапом дослідження став аналіз загальної суми податкових надходжень за забруднення довкілля та суми сплачених ресурсних платежів. Відтак, у таблиці 2.6 представлені дані, надані Євростатом, які показують, що найвищі значення визначених видів податків були виявлені в Данії (5 645 млн. євро) та Польщі (6 544 млн. євро), далі йдуть Фінляндія (979 млн. євро) та Швеція (1478 млн. євро). Однак найнижчі значення податків на забруднення були виявлені в Латвії (200 млн. євро), Литві (261 млн. євро) та Німеччині (127 млн. євро). Порівнюючи дані, наведені в таблиці, з іншими категоріями екологічних податків (податки на енергію та транспорт), можна стверджувати, що податки на забруднення довкілля та ресурсні платежі становлять відносно невелику частку загальних екологічних податків.

Таблиця 2.6 – Динаміка надходжень податків за забруднення довкілля та ресурсних платежів до бюджетів окремих країн ЄС за 2009-2018 роки, млн. Євро

Країна	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	Всього
Данія	600	504	511	588	659	569	625	556	509	525	5645
Німеччина	22	19	16	13	10	10	10	9	9	9	127
Естонія	54	45	49	46	53	58	59	65	68	72	570

Латвія	11	13	16	18	20	21	23	19	27	31	200
Литва	18	7	16	17	19	17	37	37	41	52	261
Польща	686	814	824	705	358	645	747	618	584	565	6544
Фінляндія	92	103	131	122	125	109	97	73	62	65	979
Швеція	128	136	144	134	119	121	128	128	193	248	1478
Всього	1610	1641	1706	1643	1363	1550	1725	1505	1492	1568	15805

Джерело: складено автором за даними Eurostat

Так, у Литві податок на забруднення був легалізований Законом про податок на забруднення в 1999 році [43]. Цей податок не лише обкладається згубними для навколишнього середовища джерелами забруднення, але й доходи, отримані від нього, служать для фінансування охорони навколишнього середовища. Тому в 2011 році Латвія знову запровадила акцизи на природний газ, розширила податкове навантаження на розкішні, екологічно чисті та потужні автомобілі, а в 2012 році уряд Латвії розширив податкову базу, включивши певні групи мастильних масел [44].

Результати дослідження для більшої репрезентативності було акумульовано у рисунок 2.6, який продемонстрував, що з 2010 року система екологічного податку вдосконалюється у багатьох досліджених країнах. Підсумовуючи періодичні дані з наведеного рисунку, також можна констатувати, що доходи від екологічних податків щороку зростають. Позитивні тенденції підвищення базуються на деяких змінах екологічної політики, які були зроблені в країнах ЄС національними урядами у період з 1999 по 2013 рік.



Рисунок 2.6 – Частка надходжень екологічного податку за категоріями
станом на 2018 рік, %

Джерело: складено автором за даними Eurostat

Зокрема, слід підкреслити, що Данія є особливо сильною країною з високим рівнем екологічного оподаткування. У 2011 році екологічні податки створили 4,1% ВВП, що характеризується достатнім рівнем серед країн ЄС, проте не найвищим. Однак данська система екологічного оподаткування залишається на досить високому рівні в ЄС. Це відображає універсальну та амбіційну систему податку на енергію, в якій усі енергетичні проекти та особливості оподаткування енергії застосовуються як до податків на енергію, так і до викидів CO₂. Крім того, існує широкий діапазон інших податків, що стягуються з екологічно шкідливих матеріалів та продуктів, та значний податок на реєстрацію автомобілів. Після цього збільшення датського екологічного оподаткування планується поступово в період 2020-2029 років. У порівнянні з іншими аналізованими країнами, система екологічного оподаткування шведів нижча, ніж у Німеччині чи Данії, але загалом рівні оподаткування Швеції є другими за висотою в ЄС після Данії.

Отже, проведений аналіз показує, що ресурсне оподаткування, зокрема екологічні податки з енергії та ресурсів мають тенденцію до зростання в період 2009-2020 років, і головною мотивацією цієї тенденції є нові виклики та сучасні пріоритети екологічної політики держав-членів ЄС.

РОЗДІЛ III. ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ РЕСУРСНИХ ПЛАТЕЖІВ В УКРАЇНІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

3.1 Оцінювання впливу рівня ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники

Досліджуючи європейських досвід справляння ресурсних платежів та ефективного їх використання задля забезпечення екологічної стійкості держав, постає необхідність у перегляді та зміні вітчизняної податкової політики, зокрема у аспекті збільшення сум податкових надходжень ресурсних платежів, задля охорони навколишнього природного середовища шляхом використання таких платежів за призначенням.

Відтак, було висунуто окремі гіпотези доведення чи спростування яких забезпечить розробку ефективних механізмів підвищення рівня ресурсних платежів та виокремить найбільш вагомні ознаки, які в майбутній перспективі позитивно вплинуть на фінансування природоохоронних заходів, а отже і на стан довкілля також.

Так, перша гіпотеза полягає у тому, що видатки суб'єктів господарювання на забезпечення стійкого розвитку довкілля сприяють збільшенню ресурсних платежів. Суть другої гіпотези свідчить, що додана вартість промисловості та рівень забруднення екології сприяє збільшенню ресурсних платежів, а також вплив ресурсних платежів на рівень забруднення є відстроченим у часі; наступна гіпотеза полягає у тому, що доходність підприємства та рівень його інноваційності прямо залежить від суми сплачених ресурсних платежів до бюджетів різних рівнів.

У ході дослідження було виокремлено ряд факторних ознак, зокрема:

– поточні витрати підприємств на охорону навколишнього природного середовища та капітальні інвестиції суб'єктів господарювання для забезпечення екологічної діяльності підприємства (таблиця Б.1) ;

– додану вартість промисловості, загальний обсяг викидів в атмосферне повітря, відходів та кількість використаних водних ресурсів (таблиця Б.2);

– доходи підприємств та частку підприємств, які впровадили інновації у власній господарській діяльності (таблиця Б.3).

Результативною ознакою для кожного із досліджень стала загальна сума ресурсних платежів сплачених до Державного бюджету, також варто зазначити, що період дослідження включає 2008-2019 роки.

У процесі розрахунків, за допомогою інструментарію кореляційно-регресійного аналізу MS Excel, було побудовано ряд багатофакторних регресійних рівнянь, результати загальної оцінки яких свідчать про тісні взаємозв'язки між результативною та факторними ознаками з різною тривалістю часового лагу (0, 1, 2 та 3 роки). Відтак, результати які допоможуть підтвердити першу гіпотезу відображені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Результати кореляційно-регресійного аналізу зв'язку податкових надходжень ресурсних платежів та видатків підприємств на охорону навколишнього природного середовища

Результативна ознака	Факторні ознаки	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт впливу факторної ознаки	Значимість коефіцієнта впливу	Часовий лаг
Надходження ресурсних платежів	Поточні витрати	0,934	0,002	0,100	Без лагу
	Капітальні інвестиції	0,900	0,001	0,562	
	Поточні витрати	0,934	0,002	0,094*	1 рік
	Капітальні інвестиції	0,900	0,002	0,168	
	Поточні витрати	0,934	0,002	0,235	2 роки
	Капітальні інвестиції	0,900	0,001	0,701	
	Поточні витрати	0,934	0,005	0,053*	3 роки
	Капітальні інвестиції	0,900	-0,002	0,441	

Примітка: значимість коефіцієнта впливу показує t-статистика Стьюдента; *** – значимість на рівні 99%; ** – значимість на рівні 95%; * – значимість на рівні 90%.

Джерело: авторські розрахунки за даними Державної статистичної служби України та Державної казначейської служби України

Відповідно до вищенаведених результатів розрахунків, видно, що представлені дані є статистично значимими адже коефіцієнт детермінації сягає рівня 0,72-0,78, а між представленими результативною та факторними ознаками існує прямий кореляційний зв'язок. Хоча, параметри статичної значущості є високими, проте підвищення ресурсних платежів на 1000 гривень вплине на підвищення поточних витрат підприємств на охорону навколишнього природного середовища на 2 тис.грн та 5 тис.грн. з часовим лагом у 1 та 3 роки відповідно. Щодо факторної ознаки, яка характеризує капітальні інвестиції у забезпечення охорони довкілля то між нею і результативною ознакою залежності не виявлено, а отже перша висунута нами гіпотеза може бути підтверджена частково.

Результати доведення наступної гіпотези знайшли своє відображення у таблиці 3.2. Відтак, аналізовані моделі є адекватними та статистично значимими, хоча між ними існує обернений взаємозв'язок, про що свідчить від'ємний коефіцієнт кореляції. Отже, підвищення ресурсних платежів на тисячу гривень через два роки вплине на підвищення доданої вартості промисловості на 0,001 доларів США, на збільшення викидів в атмосферне повітря на 37,3 тис.т, та на скорочення кількості забраної води з водних об'єктів на 14,2 млн.м³. Таким чином, було спростовано запропоновану гіпотезу та виявлено, що підвищення надходжень ресурсних платежів не завжди тягне за собою скорочення рівня забруднення навколишнього природного середовища, а в окремих випадках навпаки свідчить про збільшення викидів в атмосферне повітря, наприклад.

Наступним завданням стало дослідження впливу ресурсних платежів на рівень доходності підприємств та рівень інноваційності, результати проведених розрахунків відображені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.2 – Результати кореляційно-регресійного аналізу зв'язку податкових надходжень ресурсних платежів з показниками доданої вартості промисловості, рівнем забруднення природних ресурсів та навколишнього природного середовища

Результативна ознака	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт впливу факторної ознаки	Значимість коефіцієнта впливу	Часовий лаг
Надходження ресурсних платежів	Додана вартість промисловості	-0,845	0,000	0,487	Без лагу
	Загальний обсяг відходів	0,590	0,008	0,260	
	Викиди в атмосферне повітря	-0,899	-14,357	0,603	
	Забрано води з природних водних об'єктів	-0,936	-7,190	0,617	
	Додана вартість промисловості	-0,845	0,000	0,700	1 рік
	Загальний обсяг відходів	0,590	0,001	0,349	
	Викиди в атмосферне повітря	-0,899	-13,586	0,455	
	Забрано води з природних водних об'єктів	-0,936	-3,887	0,753	
	Додана вартість промисловості	-0,845	0,001	0,035**	2 роки
	Загальний обсяг відходів	0,590	0,000	0,386	
	Викиди в атмосферне повітря	-0,899	37,356	0,034**	
	Забрано води з природних водних об'єктів	-0,936	-14,216	0,052*	
	Додана вартість промисловості	-0,845	0,000	0,845	3 роки
	Загальний обсяг відходів	0,590	0,000	0,697	
	Викиди в атмосферне повітря	-0,899	28,452	0,405	
	Забрано води з природних водних об'єктів	-0,936	-17,976	0,275	

Примітка: значимість коефіцієнта впливу показує t-статистика Стьюдента; *** – значимість на рівні 99%; ** – значимість на рівні 95%; * – значимість на рівні 90%.

Джерело: авторські розрахунки за даними Eurostat та Державної статистичної служби України

Представлені результати у таблиці 3.3. свідчать, що зростання ресурсних платежів не забезпечує підвищення доходності підприємств, хоча рівень інноваційності при підвищенні ресурсних платежів у трирічній перспективі буде збільшено, що свідчить про стимулюючий ефект ресурсних платежів щодо застосування підприємствами інноваційних та екологічних технологій, які в майбутній перспективі, очікувано, вплинуть і на збільшення доходності організації.

Таблиця 3.3 – Результати кореляційно-регресійного аналізу зв'язку податкових надходжень ресурсних платежів і показників доходності та інноваційності вітчизняних підприємств

Результативна ознака	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт кореляції	Коефіцієнт впливу факторної ознаки	Значимість коефіцієнта впливу	Часовий лаг
Надходження ресурсних платежів	Доходи підприємств	0,319	0,000	0,360	Без лагу
	Частка підприємств, що впровадили інновації	0,780	4328,290	0,253	
	Доходи підприємств	0,319	0,000	0,485	1 рік
	Частка підприємств, що впровадили інновації	0,780	5331,275	0,284	
	Доходи підприємств	0,319	0,000	0,311	2 роки
	Частка підприємств, що впровадили інновації	0,780	5009,498	0,224	
	Доходи підприємств	0,319	0,000	0,149	3 роки
	Частка підприємств, що впровадили інновації	0,780	2199,762	0,091*	

Примітка: значимість коефіцієнта впливу показує t-статистика Стьюдента; *** – значимість на рівні 99%; ** – значимість на рівні 95%; * – значимість на рівні 90%.

Джерело: авторські розрахунки за даними Державної статистичної служби України та Державної казначейської служби України

Таким чином, за результатами проведених розрахунків можна зробити висновок, що визначені гіпотези було підтверджені частково. Так, збільшен-

ня ресурсних платежів стане ефективним механізмом для підвищення витрат підприємств на фінансування природоохоронних заходів, які допоможуть забезпечити відновлення природних ресурсів; хоча при збільшенні таких платежів не слід очікувати пропорційного зростання капітальних інвестицій, що може стати поштовхом для розробки спеціальних положень Податкового кодексу. Вважаємо, що у розділі ставок податку варто виокремити знижений рівень оподаткування прибутку для підприємств, які акумулювали та направили у поточному році капітальні інвестиції для забезпечення охорони навколишнього середовища.

Також, було виявлено, що збільшення ресурсних платежів у дворічній перспективі може вплинути не лише на скорочення рівня використання водних ресурсів, але й на підвищення викидів в атмосферне повітря. Результати даного дослідження також можуть бути імплементовані у екологічні програми підприємств, для розробки заходів щодо мінімізації надмірного антропогенного впливу на екологію внаслідок здійснення господарської діяльності.

Вагомим результатом дослідження стало також підтвердження впливу збільшення ресурсних платежів на інноваційність підприємств, що свідчить про виконання ресурсними платежами стимулюючої функції.

Отже, проведений багатофакторний аналіз показав, що для розробки ефективної екологічної політики необхідно враховувати як внутрішні так і зовнішні показники, в результаті яких варто не лише обмежувати цільове використання ресурсних платежів, але й здійснювати контроль та досліджувати вплив таких заходів не лише на стан довкілля, але й на фінансові показники підприємств та держави загалом.

3.2 Проблеми та перспективи вдосконалення оподаткування ресурсів в Україні

Вітчизняний соціальний та економічний розвиток все більше базується на гуманістичних цінностях, а саме на узгодженні інтересів державного та приватного секторів у вирішенні питань сталого розвитку. Ці питання тісно пов'язані з екологічним балансом і вважаються однією з ключових сфер уваги не лише в Україні, але й у більшості розвинених країн та країн, що розвиваються. У цьому контексті державне регулювання стає особливо актуальним, оскільки воно має на меті забезпечити екологічні вказівки щодо людської та підприємницької діяльності.

З огляду на вищезазначене, заходи, що сприяють досягненню екологічних цілей за найменших економічних витрат, стають надзвичайно важливими. Відтак, ресурсне оподаткування можна назвати одним із ключових заходів такого роду, яке є гнучким та економічно ефективним заходом фіскальної політики, призначене для пом'якшення рівня забруднення навколишнього середовища і спрямоване на усунення обмежень з точки зору постійного економічного зростання, а також забезпечення сталого розвитку в довгостроковій перспективі.

Екологічна ситуація, яка склалася на сьогоднішній день у вітчизняних реаліях, прямо залежить від дії та бездіяльності як підприємств, які в результаті здійснення господарської діяльності впливають на рівень забруднення довкілля, так і пересічних громадян, які не усвідомлюють масштаби нанесеної ними шкоди на екологічну ситуацію держави в цілому.

Тож вважаємо, що вітчизняні проблеми, які стосуються рівня забруднення природних ресурсів потрібно вирішувати як на локальному рівні, тобто серед забруднювачів навколишнього середовища та споживачів таких ресурсів, та на глобальному рівні, тобто на рівні держави, шляхом удосконалення, імплементації, розробки та впровадження механізмів державної політики, щодо управління і контролю ресурсними платежами та забезпечення заходів охорони навколишнього природного середовища.

З точки зору ефективності, шляхи вирішення окремих проблем повинні бути сформульовані таким чином, щоб гранична вигода або цінність поліп-

шення стану навколишнього середовища дорівнювала граничним витратам на це поліпшення. Це, як правило, вимагає певного політичного втручання із запровадженням одного або декількох інструментів. Так, нами були визначені основні проблеми справляння та використання ресурсних платежів, а визначені шляхи вирішення даних проблем у майбутній перспективі позитивно вплинуть на загальну екологічну ситуацію в країні. Перелік основних глобальних проблем, який не є вичерпним відображений у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Основні глобальні проблеми справляння та ефективності ресурсних платежів, перспективи їх удосконалення

Проблема	Рішення	Результат
Відсутність моніторингу та співставлення між рівнем забруднення природних ресурсів та ставок оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> - проведення Міністерством захисту довкілля та природних ресурсів щорічного моніторингу впливу підвищення ставок податку, у розрізі окремих видів, на рівень екологічної безпеки держави; - щорічна оцінка впливу ставок ресурсних податків та зборів на фінансові показники діяльності підприємств; - розробка для окремих (особливих) видів економічної діяльності спеціальних умов ресурсного оподаткування 	<ul style="list-style-type: none"> - підвищення інвестиційного потенціалу країни; - збільшення кількості природоохоронних заходів; - розвиток на території України видів діяльності, яка сприяє захисту навколишнього середовища
Застосування принципу «забруднювач платить»	<ul style="list-style-type: none"> - розширити базу оподаткування, кожного виду ресурсних податків та зборів; - забезпечення Міністерством захисту довкілля та природних ресурсів вибіркової перевірки окремих підприємств фактичних та реальних показників забруднення довкілля; - збільшення рівня фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності за порушення екологічних норм, ухилення та/або уникнення від оподаткування, тощо 	<ul style="list-style-type: none"> - збільшення загальної кількості платників ресурсних платежів та відповідно сум екологічних надходжень до бюджетів різних рівнів; - унеможливлення викривлення показників не екологічної діяльності підприємства; - скорочення кількості суб'єктів господарювання, які порушують законодавчі вимоги щодо бережливого ставлення до природних ресурсів
Низький рівень впровадження екологічних нанотехнологій	<ul style="list-style-type: none"> - надання субсидій, дотацій та пільг для підприємств, які використовують ресурсозберігаючі технології; - визначення у Податковому кодексі зниженої ставки податку на прибуток для підприємств, які інвестують у природоохоронні заходи та використовують у виробництві засоби еколо- 	<ul style="list-style-type: none"> - збільшення кількості ресурсо-ефективних підприємств; - зниження можливості фальсифікації фінансових результатів діяльності підприємств через високий рівень оподаткування податком на прибуток; - скорочення рівня забруднення

	гічного захисту довкілля	навколишнього середовища стаціонарними джерелами за- бруднення
--	--------------------------	--

Продовження таблиці 3.4

Відсутність оцінки якості та рівня забруднення природних ресурсів у розрізі регіонів України	<ul style="list-style-type: none"> - за період 2021-2023 років провести аналіз рівня забруднення природних ресурсів по регіонах та визначити найбільш забруднені види у відповідності до переліку Податкового кодексу; - запровадити форми управління та контролю за використання природних ресурсів 	<ul style="list-style-type: none"> - визначення пріоритетних напрямків фінансування природоохоронних заходів у розрізі їх видів за допомогою ABC - аналізу; - підвищення рівня екологічної свідомості громадян, шляхом впровадження нових форм управління ресурсами; - збільшення кількості сплачених ресурсних платежів через встановлення контролю за рівнем забруднення
--	--	---

Джерело: авторська розробка

Відтак, аналізуючи глобальні проблеми, які перешкоджають виконувати ресурсним платежам основні покладені на них функції, слід зазначити, що масштаб проблем може варіюватися в залежності від особливостей підприємницької діяльності або аналізу ресурсних платежів у розрізі їх видів.

З метою удосконалення системи ресурсного оподаткування та підвищення екологічної безпеки держави необхідно врегулювати та законодавчо затвердити екологічний моніторинг. За допомогою якого можна буде прослідкувати за прямою залежністю між показниками збільшення ставок ресурсного оподаткування та відповідних показників, що характеризують скорочення чи зниження сум поточних витрат на природоохоронні цілі; це дасть змогу оцінити вплив рівня ресурсних податків та зборів на фінансові показники діяльності підприємства, для визначення «особливих» видів економічної діяльності, тобто таких, що сприяють екологічному стійкому розвитку, наприклад, сміттєпереробна діяльність чи використання ресурсоефективних технологій. Це у свою чергу також розширить міжнародний інвестиційний потенціал та буде сприяти залученню міжнародних експертів у сфері екології та природоохоронних заходів для аналізу такого моніторингу, як механізму покращення екологічних умов життя населення.

Інша проблема, це застосування головного принципу ресурсних платежів, який полягає у тому, що при використанні чи нанесенні шкоди природ-

ним ресурсам, суб'єкт господарювання має понести пропорційні фінансові витрати за об'єм нанесеної шкоди, проте сучасна нормативно-правова база унеможлиблює проведення перевірок щодо реальних розмірів заподіяної шкоди довіллю, а рівень відповідальності за порушення чинних норм є низьким (фінансові, адміністративні санкції) чи відсутній взагалі (кримінальні санкції). Хоча, вважаємо, що сучасна екологічна ситуація є першочерговою проблемою людства, а створення небезпечних екологічних умов для суспільства мають суворо каратися, так само як і ухилення чи уникнення від ресурсного оподаткування.

Інша проблема полягає в тому, що за роки незалежності, жодного разу не оцінювали рівень забруднення кожного із природних ресурсів (передбачених ПКУ) у розрізі окремих регіонів, що впливає на загальну картину природоохоронних заходів. Так, наприклад, у Данії один раз на десять років кожен регіон акумулює зусилля для визначення рівня забруднення ґрунту, води, повітря, тощо, з метою визначення в подальшому основних пріоритетних напрямків природоохоронних заходів та передбачення їх у екологічній політиці держави, що дає змогу забезпечити відновлення ресурсів, які цього найбільше потребують. Такий механізм скорочує можливість виснаження ґрунтів, посуху, надмірний рівень CO₂ в атмосферному повітрі, тощо.

У вітчизняних умовах найбільш пріоритетні заходи можна визначити за допомогою АВС-аналізу спочатку для кожного регіону, а потім для України загалом. Наприклад, оцінюючи сучасну екологічну ситуацію в Сумській області, пріоритетними задачами можна визначити встановлення очисних споруд у річку Псел та підземні води, оскільки, ця область є промисловою і більшість викидів з ПАТ «Сумхімпром» (м. Суми), ПАТ «Сумське НВО» (м. Суми), ПАТ «Сумський завод продтоварів» (с. Бездрик, Сумська область) здійснюється у підземні води та зазначені водні об'єкти.

Іншою пріоритетною проблемою, яка потребує вирішення стане боротьба з несанкціонованими сміттєзвалищами, адже за три квартали 2020 року Державною екологічною інспекцією у Сумській області було виявлено 7745

м² таких сміттєзвалищ. Відтак одним із заходів боротьби з відходами, на місцевому рівні, може стати заохочення будівництва сміттєпереробного заводу, шляхом зниження для таких підприємств ставки податку на доходи фізичних осіб до 5% на перші п'ять років, це знизить рівень податкового навантаження та дасть змогу акумулювати кошти на впровадження нанотехнологій, які будуть сприяти захисту навколишнього природного середовища.

Отже, вирішення перелічених проблем стане невеликим поштовхом на шляху до поширення природоохоронних заходів серед підприємців, а також унеможливить викривлення поданої ними екологічної інформації про реальний стан та рівень забруднення.

Також, нами були визначені основні локальні екологічні проблеми, а представлені шляхи їх вирішення дадуть змогу зменшити антропогенний вплив на довкілля, підвищити ефективність та фіскальну значимість ресурсних платежів в Україні.

Таблиця 3.5 – Локальні проблеми забруднення довкілля та пропозиції їх вирішення

Проблема	Шляхи вирішення проблеми
Нагромадження побутових відходів	<ul style="list-style-type: none"> - скорочення побутового сміття; - повторне використання; - утилізація; - компостування; - надання переваги товарам, які піддаються переробці
Нераціональне використання водних ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> - усунути надмірні витoki води; - використовувати посудомийні та пральні машини при повному завантаженні; - забезпечити ефективне використання води; - обирати водо ефективні засоби
Низький рівень економії енергетичних ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> - вимикати електронні прилади; - стежити за споживанням електроенергії; - обирати енергоефективні продукти
Надмірне забруднення земельних ресурсів, виснаження ґрунтів	<ul style="list-style-type: none"> - удобрення ґрунту екологічними добривами; - висаджування культур, які сприяють відновленню родючості ґрунтів; - поступовий перехід до біологічного землеробства

Джерело: авторська розробка

Відповідно до вищенаведеної таблиці слід зауважити, що визначені нами локальні проблеми слід вирішувати особисто кожному громадянину України, саме тоді почнуться відчутні зміни в екосистемі, а природні ресурси матимуть можливість та час відновлюватися.

Наприклад, проблема нагромадження відходів залежить у більшій мірі від індивідуальних споживачів, так до двох третин побутового сміття можна зменшити, шляхом повторного використання чи переробки відходів. Також варто зауважити, що скорочення сміття знижує викиди вуглецю, економить енергію та ресурси, а також зменшує витрати на їх утилізацію.

Майже половина мішка для відходів може бути компостом. Компостування продуктів харчування та садових відходів економить місце на міському сміттєзвалищі, а використання меншої кількості мішків для сміття сприяє заощадженню коштів.

При ефективному поводженні з водними ресурсами скоротяться об'єми використання води як підприємствами так і звичайними індивідами. Наприклад, за допомогою усунення надмірних витоків водних ресурсів на побутовому рівні, шляхом встановлення герметичних кранів, дасть змогу заощадити до 10 000 літрів води на рік. А використання посудомийних та пральних машин при повному завантаженні дасть скоротити загальне споживання води, (при повному завантаженні на кілограм витрачається менше води та енергії, ніж при частковому). У сільській місцевості взагалі прослідковується висихання колодязів, що є ознакою осушення землі, однією із цих причин є неефективне використання води для господарських цілей. Для економії на рівні домогосподарств можна використовувати мульчу навколо своїх рослин, щоб утримувати вологу це дасть змогу скоротити частоту поливів, а отже скоротити рівень використаних водних ресурсів.

Також варто обирати водо ефективні засоби, так, душова насадка з низьким потоком може зменшити витрату води майже наполовину, зберігаючи при цьому той самий тиск, а більш ефективно використання гарячої води може заощадити грошові кошти за електроенергію.

Відтак, наступною не менш важливою проблемою є економія енергетичних ресурсів. Існує ряд заходів, які як в короткостроковій так і в довгостроковій перспективі зможуть заощадити грошові кошти та безпосередньо допоможуть зробити внесок у охорону довкілля. Так, варто вимикати електроприлади навіть ті, що перебувають в режимі очікування, адже вони використовують велику кількість електроенергії. Лише за допомогою таких тривіальних заходів можна зекономити близько 2100 грн на рік. Також варто замислитися про встановлення сонячної водяної системи опалення або водонагрівача теплового насоса. Сприяти скороченню антропогенного впливу на довкілля можна шляхом використання енергоефективних продуктів, такі як екологічні лампи. Вони використовують лише одну п'яту потужності звичайної лампочки для однакової світлової потужності, варто зауважити, що такі лампи мають більший строк експлуатації.

Іншою проблемою є виснаження ґрунтів, враховуючи той факт, що Україна є аграрною країною, яка у 2019 році експортувала на світовий ринок 49,7 млн т зерна, то проблема з їх родючістю з кожним роком стає все більш актуальною. Суб'єктам господарювання необхідно врахувати, той факт, що відсоток гумусу у вітчизняних ґрунтах за останні 10 років скоротився на 21,7%, що є наслідком відсутності еко-добрив, або використання синтетичних чи хімічних речовин. Також варто звернути увагу на розвиток в Україні таких видів культур, які будуть сприяти відновленню земельних ресурсів, таких наприклад, як рапс, соя, цукровий буряк, тощо. Одним із заходів підвищення родючості є імплементація у вітчизняну аграрну практику біологічного землеробства, основа сутність якого полягає у використанні лише органічних добрив, такий вид землеробства не лише призупинить поступову деградацію ґрунтів, але й підвищить потенційну врожайність вирощуваних культур.

Звичайно, перелічені проблеми, які стосуються збереження природних ресурсів та охорони навколишнього природного середовища не є вичерпними. Проте, поступове вирішення їх як на глобальному так і на локальному рі-

внях буде сприяти позитивним екологічним змінам, а також інтегрує ряд ефективних механізмів та заходів для забезпечення екологічної стійкості держави загалом.

ВИСНОВКИ

Зростаюче занепокоєння щодо зміни клімату поставило екологічні проблеми на перше місце в порядку денному багатьох країн світу. Одним із найефективніших механізмів, який допомагає компенсувати завдану шкоду навколишньому природньому середовищу суб'єктами господарювання, є ресурсні податки та платежі.

Розуміючи визначальну роль ресурсного оподаткування спочатку було досліджено його економічну сутність. Детальний аналіз підходів науковців, щодо трактування сутності поняття «ресурсні платежі» дав змогу структурувати їх. Відтак, було визначено, що вчені у власних дослідженнях опираються на фіскальний, природоохоронний або контрольний підхід. Варто зауважити, що автором було сформовано власне визначення, яке об'єднує кожен із визначених підходів, так як без виконання хоча б одного із перелічених ролей, ресурсні податки та платежі як такі втратять свою актуальність та доречність. Також було визначено еволюцію ресурсних податків та платежів, та виявлено, що вони беруть свій початок ще за часів Київської Русі, саме в той час у суспільстві з'явилося поняття фінансових санкцій за використання природних ресурсів. Звичайно, з часом змінювалися сутність та особливості справляння ресурсних платежів, і на даний час такі питання керуються Податковий кодексом України.

Відповідно до кодексу ресурсні платежі умовно можна розділити на екологічний податок та ренту плати. Де екологічний податок справляється с домогосподарств за надмірні викиди, скиди, відходи, а рентна плата сплачується за користування земельними надрами, лісовими, радіочастотними тощо. Враховуючи особливості кожного із видів ресурсних платежів, було визначено характеристику екологічного податку та механізм скорочення викидів забруднюючих речовин у навколишнє природнє середовище, який свід-

чить, що ресурсні податки та платежі стягуються для акумулювання коштів з метою подальшого екологічного управління.

Особливістю наступного розділу став аналіз особливостей справляння ресурсних платежів в Україні. Так, структуризація екологічного податку та їх частки у загальній сумі екологічних надходжень за три квартали поточного та минулого років показала, що бюджетоформуючими є збір за викиди в атмосферне повітря та за утворення радіоактивних відходів. Також було прогнозовано суми екологічних податкових надходжень до Державного бюджету на 2020-2023 роки. Проведені розрахунки продемонстрували, що з кожним роком рівень таких надходжень буде збільшуватися, а отже екологічна ситуація буде погіршуватися через проблему використання екологічних надходжень за цільовим призначенням. Щодо рентної плати, то найбільшу частку у загальній сумі надходжень становить рентна плата за користування надрами 81,6%. Загалом, аналіз показав, що окремі види рентної плати не виконують планових показників для забезпечення компенсації заподіяної шкоди суб'єктами господарювання навколишньому середовищу.

Враховуючи той факт, що в Україні з кожним роком екологічні податкові надходження збільшується, що спричинене підвищенням рівня заподіяної шкоди довкіллю, а кількість природоохоронних заходів залишається мізерною, то постає необхідність звернутися до досвіду розвинених країн у вирішенні цього питання з метою забезпечення екологічної безпеки держави.

Досліджуючи зарубіжні практики щодо справляння ресурсних податків та зборів слід акцентувати увагу на тому, що такі європейські країни як: Данія, Фінляндія, Норвегія, Нідерланди та Швеція є лідерами у сфері екологічної стійкості та розвитку. Це стало наслідком прийняття урядами цих країн екологічної політики, запровадження у 90-х роках фіскальної реформи, яка вплинула на рівень екологічних надходжень та притягнула до відповідальності недобросовісних користувачів природних ресурсів. Також особливістю ресурсних платежів у країнах ЄС є те, що вони використовуються виключно за цільовим призначенням тобто для фінансування природоохоронних захо-

дів. Такий досвід є прийнятним для вітчизняної практики, адже з метою покращення екологічної ситуації та продовження тривалості життя українців необхідно вживати радикальних мір та спрямовувати кошти на природоохоронні цілі.

Наступним етапом дослідження стало оцінювання впливу рівня ресурсних платежів на макроекономічні, фінансові та екологічні показники. За допомогою кореляційно-регресійного аналізу було сформовано три гіпотези, окремі у ході дослідження були підтверджені, а деякі спростовані. Багатофакторний аналіз продемонстрував, що необхідно враховувати як макро так і мікро показники, в результаті яких акцентувати увагу на цільове використання ресурсних платежів, проте важливо також здійснювати контроль та досліджувати вплив таких заходів на стан довкілля та фінансові показники підприємств і держави загалом.

Результатом дослідження стало визначення основних проблем та шляхів їх вирішення. Так, автором було розподілено проблеми на глобальні та локальні, де вирішення глобальних проблем залежить від втручання держави, а локальні від ефективного використання ресурсів індивідами. Представлені шляхи вирішення проблем дадуть змогу Україні вийти на новий рівень енергетичної незалежності, збільшити кількість природоохоронних заходів та забезпечити стійкий екологічний розвиток загалом. Отже, визначені проблеми та розроблені рекомендації можуть стати основою при реформуванні вітчизняної системи ресурсного оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Economic Reform and Environmental Performance in Transition Economies. *World Bank*. Washington DC.1999
2. Назаркевич І.Б., Козюк А.В. Значення ресурсних платежів у системі оподаткування України. *Науковий вісник НЛТУ України*. Том 20. Випуск №3. 2010. С.191-199
3. Веклич О.О. Сучасні тенденції фінансового забезпечення природоохороної діяльності в Україні. *Фінанси України*. 2009. № 11. С. 20—34
4. В.М. Мандзик Особливості вилучення рентної складової у доходах економічних агентів. *Ефективна економіка*. Випуск №2. 2009. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=26> (дата звернення 07.10.2020)
5. Драган І.В. Узгодження еколого-економічних інтересів у системі державного регулювання сфери природокористування. *Національне господарство України: теорія та практика управління: зб. наук. пр. Київ: ДУ ІЕПСР НАН України*. 2013. С. 155—160.
6. Правовое регулирование природоресурсных платежей: Учебное пособие. Москва. ЗАО Юстицинформ. 2007. 192 с.
7. Wunder S. Payments for Environmental Services: Some Nuts and Bolts. *Occasional Paper*. № 42. 2005
8. Шульга Т.М. Становлення та розвиток екологічного оподаткування в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. Сер.: Юриспруденція. 2013. № 6-3 том 2.
9. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» № 1264-ХІІ від 25.06.1991 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1264-12/ed20090409> (дата звернення 03.09.2020)
10. Конищева Н. И. Ресурсосбережение: экономико-экологический аспект. Київ: Наук. думка, 1992. 212 с.

11. Мельник Л.Г. Економіка природних ресурсів : навч. посіб. Суми: Університетська книга, 2010. 348 с.
12. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 18.10.2020)
13. Волковець Т.В. Особливості та передумови впровадження екологічного податку в Україні. *Наукові записки*. Серія «Економіка». 2012. Випуск №20. С.64-67
14. Данилишин Б.М., Міщенко В.С. Рента та розвиток рентних відносин. *Інноваційні проекти Національної академії наук України*. 2006. Т.2. №5. С.81-92. URL: http://scinn.org.ua/sites/default/files/pdf/2006/N5/5_06_81.pdf (дата звернення 10.10.2020)
15. Кваснюк Б. Є. Рента і рентні відносини в Україні. *Економічна теорія*. 2004. № 1. С. 9–23.
16. Малий І. Й. До питання про теорію земельної ренти та проблеми реформування земельних відносин. *Економіка України*. 2000. № 8. С. 49–54.
17. Потенціал рентних платежів за видобуток корисних копалин в Україні. Київ: ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. 228 с.
18. Мартинюк І.В. Податкова політика в сфері використання природно-ресурсного потенціалу України. Автореф. дис. на зд. Наук. ст. к. е. н. Спеціальність 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит. Одеса. 2015. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream.pdf> (дата звернення 10.10.2020)
19. Цивільний кодекс України. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення 10.10.2020)
20. Конституція України. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 10.10.2020)
21. Маршал А. Принципи політичної науки. URL: <http://www.eklit.org/mar204.htm> (дата звернення 10.10.2020)

22. Towards fair and efficient pricing in transport - Policy options for internalising the external costs of transport in the European Union. European Commission. Green Paper, Brussels. 1995.

23. Towards Sustainability - a European Community Programme of Policy and Action in Relation to the Environment and Sustainable Development. European Commission. Vol. II, COM(92) 23, Brussels. 1992.

24. European Environment Agency. Environmental taxes. Implementation and Environmental Effectiveness. 1996. P.65

25. Falcone, P.M. Green investment strategies and bank-firm relationship: a firm-level analysis. *Econ. Bull.* 2018, p. 2225–2239.

26. Wang, Y.; Zhi, Q. The role of green finance in environmental protection: Two aspects of market mechanism and policies. *Energy Procedia* 2016. P. 311–316.

27. Campiglio, E. Beyond carbon pricing: The role of banking and monetary policy in financing the transition to a low-carbon economy. *Ecol. Econ.* 2016. P.220–230

28. Новицька Н. В. ЕКОЛОГІЧНЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. Ірпінь, 2016. 274 с.

29. Веклич О. О. Екологічне оподаткування як механізм підвищення конкурентоспроможності національної економіки. Проблеми формування та реалізації конкурентної політики: матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції. Львів : АртДрук 2013. С. 36–37.

30. Галушкіна Т. П. Экономические инструменты экологического менеджмента (теория и практика). НАН Украины, Ин-т проблем рынка и экон.-экол. исслед. Одесса, 2000. – 280 с.

31. Літвак С., Павлова А. Реформування екологічного оподаткування та розробка місцевих екологічних програм – шлях до збереження навколишнього природного середовища. *Економіст.* 2012. №6. С. 44-45.

32. Самусевич Я. В., Солодуха М. В., Теницька І. А. Дослідження впливу екологічних податків на показники сталого розвитку суспільства. *Електронне наукове фахове видання «Економіка та суспільство»*. Випуск № 13. Мукачево, 2017. С. 938-945.
33. Самусевич Я. В., Солодуха М. В., Теницька І. А. Перспективи реформування екологічного податку в Україні в умовах євроінтеграції. Сучасні тенденції розвитку обліку, контролю й аналізу в умовах євроінтеграції: монографія / за заг. ред. Т.Г.Савченко, І.М.Бурденко. Суми: Ярославна, 2019. 203 с. С. 183–197.
34. United Nations Environment Programme Environment for Development. Economics Instruments. 2013. URL: <http://www.unep.org/regionalseas/marinelitter/other/economics/default.asp> (дата звернення 08.11.2020)
35. Environmental Taxes: Recent Developments in Tools for Integration. *European Environment Agency*, № 18. 2010.
36. Ekins, P.; Dresner, S. Green Taxes and Charges: Reducing Their Impact on Low-Income Households. London: Policy Studies Institute. 2004.
37. Barker, T.; Köhler, J. Equity and Ecotax Reform in the EU: Achieving a 10 Per Cent Reduction CO₂Emissions Using Excise Duties. *Fiscal Studies*. № 19(4). 1998. P.375–402.
38. Regressivity of Environmental Taxation: Myth or Reality? *European Commission*, №32. Brussels, 2012.
39. Heine, D.; Norregaard, J.; Parry, W.H. Environmental Tax Reform: Principles from Theory and Practice to Date. *International Monetary Fund Working Paper*. 2012.
40. Bach, S., The Effects of Environmental Fiscal Reform in Germany: A Simulation Study. *Elsevier Energy Policy*. №30(9). 2002. P. 803–811.
41. Final Report. Evaluation of Environmental Tax Reforms: International Experiences. Institute for European Environmental Policy. 2018.

42. Strategy for Employment and Growth. Council of the European Union. 2010.
43. Klier, T., Linn, J. Using Vehicle Taxes to Reduce Carbon Dioxide Emissions Rates of New Passenger Vehicles: Evidence from France, Germany, and Sweden. MIT Center for Energy and Environmental Policy Research. 2018.
44. Dybiec, K. Greening Polish and Lithuanian Tax Systems. Social Transformations in Contemporary Society. Vilnius, 2013. p. 173–184.
45. Скільки вирубали лісів у Карпатах за останніх 5 років. AgroPolit. URL: <https://agropolit.com/news/16985-skilki-virubali-lisiv-u-karpatah-za-ostanni-5-rokiv> (дата звернення 14.11.2020)
46. Суха Україна: куди поділася вода та звідки взялися пилові бурі. BBC NEWS Україна. URL: <https://www.bbc.com/ukrainian/features-52455050> (дата звернення 14.11.2020)
47. Самусевич Я.В., Кобушко І.В., Кравчук Я.В. Сутність ресурсних платежів та їх роль у забезпеченні державної екологічної політики. *Приазовський економічний вісник*. Випуск 5(22). 2020.

ДОДАТКИ

Додаток А

Кравчук Я.В. Розвиток системи ресурсних податків і платежів в Україні. – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет.

У роботі проаналізовано підходи до розуміння сутності та особливостей оподаткування ресурсних платежів в Україні та світі. Досліджено розвиток екологічного податку в Україні а його роль у наповненні бюджетів, також проаналізовано динаміку та структуру податкових надходжень з рентної плати. Визначено вплив рівня ресурсних платежів на макроекономічні фінансові та екологічні показники. Основною метою проведеного дослідження стало визначення проблем вирішення яких сприятиме вдосконаленню оподаткування ресурсів в Україні та скороченню рівня забруднення навколишнього природного середовища .

Ключові слова: ресурсне оподаткування, екологічний податок, рентна плата, навколишнє природне середовище, природні ресурси.

SUMMARY

Kravchuk Yana – Development of the system of resource taxes and payments in Ukraine. Master's level. Qualification thesis. Sumy State University, Sumy, 2020.

The paper analyzes the approaches to understanding the nature and features of taxation of resource payments in Ukraine and the world. The development of the ecological tax in Ukraine and its role in filling the budgets is studied, the dynamics and structure of tax revenues from rent are also analyzed. The influence of the level of resource payments on macroeconomic financial and environmental indicators is determined. The main purpose of the study was to identify problems that will

help improve the taxation of resources in Ukraine and reduce the level of environmental pollution.

Key words: resource taxation, ecological tax, rent, environment, natural resources.

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Показники податкових надходжень ресурсних платежів та видатків підприємств на охорону навколишнього природного середовища за 2008-2019 рр.

Рік	Всього ресурсних платежів, млн грн	Поточні витрати на охорону навколишнього природного середовища, грн	Капітальні інвестиції на охорону навколишнього природного середовища, грн
2008	1941,44	8444589,9	3731400,4
2009	2369,91	8032734,5	3040732,7
2010	2624,38	10366565,5	2761472,1
2011	2928,86	12039439,5	6451034,6
2012	23052,97	13924654,3	6589336,5
2013	19947,54	14339060,4	6038783,0
2014	19560,31	13965726,0	7959853,9
2015	25023,64	16915535,2	7675597,0
2016	48154,66	19098224,8	13390477,3
2017	45711,38	20466423,3	11025535,2
2018	50381,91	24317991,0	10074279,3
2019	48045,31	27480190,3	16255671,8

Таблиця Б.2 – Показники податкових надходжень ресурсних платежів з показниками доданої вартості промисловості, рівнем забруднення природних ресурсів та навколишнього природного середовища за 2007-2017 рр.

Рік	Всього ресурсних платежів, млн грн	Додана вартість промисловості, дол..США	Загальний обсяг відходів тис.т	Викиди в атмосферне повітря, тим.т	Забрано води з природних водних об'єктів млн.м ³
2007	1941,44	42327499621,96	20131,8	7380,0	16352
2008	2369,91	39914832148,80	21017,2	7210,3	15729
2009	2624,38	32143152779,88	20852,3	6442,9	14478
2010	2928,86	35225187761,48	13219983,9	6678,0	14846
2011	23052,97	36797146453,24	14372055	6877,3	14651
2012	19947,54	35755331401,70	14856639	6821,1	14651
2013	19560,31	33061744568,35	15111636	6719,8	13625
2014	25023,64	29293316577,23	12205389	5346,2	11505
2015	48154,66	24904762800,53	12505916	4521,3	9699
2016	45711,38	25790636788,34	12393923	4686,6	9907
2017	50381,91	26383520700,99	12442169	4230,6	9224

Таблиця Б.3 – Показники податкових надходжень ресурсних платежів і показників доходності та інноваційності вітчизняних підприємств за 2010-2019 рр.

Рік	Всього ресурсних платежів, млн грн	Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, тис.грн	Частка кількості промислових підприємств, що впроваджували інновації, %
2010	2928,86	54405659,7	11,5
2011	23052,97	118605574,4	12,8
2012	19947,54	75670252,0	13,6
2013	19560,31	11335680,7	13,6
2014	25023,64	-564376825,3	12,1
2015	48154,66	-348471649,1	15,2
2016	45711,38	69887807,3	16,6
2017	50381,91	236952071,4	14,3
2018	48045,31	369212261,7	15,6
2019	50601,25	613044035,5	13,8