

ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

Олена Кравченко ^{1*}, Алла Дмитренко ², Юлія Сергієнко ¹, Дмитро Кравченко ³

¹кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування, Сумський державний університет, Україна

²кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування, Національний університет Полтавська політехніка ім. Ю. Кондратюка», Україна

³кафедра комп'ютерних наук, Сумський державний університет, Україна

*автор-кореспондент: Олена Кравченко, e.kravchenko@uabs.sumdu.edu.ua

Питання, пов'язані зі збереженням навколишнього середовища, посідають центральне місце в плануванні видатків бюджету нашої країни. Кожного року відбувається виділення бюджетних коштів задля забезпечення охорони довкілля. При цьому тільки за умов належного фінансування та консолідації зусиль держави, органів самоврядування, суб'єктів господарювання, власників, громадян можна забезпечити розв'язання екологічних проблем. Основне місце у фінансуванні заходів природоохоронного напрямку відводиться саме державі. Серед таких заходів можна виокремити саме екологічне оподаткування. Воно дозволить зацікавити перехід громадян до свідомого екологічного вибору, збільшити обсяги бюджетних ресурсів необхідних для підтримки різних проектів з охорони довкілля. Саме через нього відбувається виконання комплексної функції регулювання економічно-соціальних процесів, а також розв'язання різних проблем екологічного напрямку. В рамках дослідження проаналізовано дані щодо частки надходжень від сплати екологічних податків у загальному обсязі податкових загальному обсязі податкових надходжень до доходів Зведеного бюджету України, їх динаміку протягом 2015-2021 рр. За результатами аналізу визначено, обсяг надходжень до бюджету та не дозволяє покрити всі витрати, які провадяться державою задля відновлення, захисту, охорони навколишнього середовища, а структура сплачуваних екологічних податків в Україні за цей період маже не змінювалася. Серед всіх екологічних податків найбільшу питому вагу займає податок за викиди в атмосферне повітря, який становить близько 40% від загальної суми. Задля забезпечення можливості підвищення наповнення державного та місцевих бюджетів в доходній частині було досліджено тренди надходжень екологічних податків до таких бюджетів, а саме фактичні, планові та прогнозні. За результатними досліджень отриманих даних зроблено висновок, що податкові надходження протягом наступних років від сплати екологічних податків зростатимуть та в 2025 р. становитимуть майже 7,28 млрд. грн., що на 74% більше ніж у 2021 р. Також було визначено основні напрямки щодо виділення державною коштів на заходи щодо збереження та охорону навколишнього середовища в Україні.

Ключові слова: екологічні податки, доходи, бюджет, аналіз, податкові надходження, ефективність, витрати.

FISCAL EFFICIENCY OF ECOLOGICAL TAXES ADMINISTRATION IN UKRAINE

Olena Kravchenko ¹, Alla Dmytrenko ², Yuliia Serhiienko ¹, Dmytro Kravchenko ³

¹Department of Accounting and Taxation, Sumy State University, Ukraine

²Department of Finance, Banking and Taxation, National University "Yuri Kondratyuk Poltava Polytechnic", Ukraine

³Department of Computer Science, Sumy State University, Ukraine

*Corresponding author: Olena Kravchenko, e.kravchenko@uabs.sumdu.edu.ua

The problem of ecological protection occupies a rather important place in the planning of budget expenditures of Ukraine. Every year, the state must allocate funds from both local and state budgets to ensure ecological protection. Solving environmental problems is possible only by consolidating the efforts of the state, local self-government bodies, business owners, and individual citizens, and they require significant funding. The form itself should play an essential role in financing ecological protection measures. Ecological taxation is one of the measures that can encourage the transition of the population to a more ecological choice and increase the number of budgetary resources to support various environmental protection projects. It performs a complex function of regulating socio-economic processes while having a significant impact on solving ecological problems. As part of the study, the share of revenues from the payment of ecological taxes in the total tax revenues of the consolidated budget in Ukraine and their dynamics during 2015-2021 was analyzed. Based on the results, it was concluded that the payments are pretty insignificant and almost do not cover all the costs allocated by the state for restoration, protection, and protection of the environment. The structure of ecological taxes paid in Ukraine is almost unchanged. To ensure the increase in the revenue part of the state and local budgets, the planned, actual, and forecast trends of receipts of ecological taxes to these budgets were studied. The obtained data indicate that over the next three years, tax revenues from the payment of ecological taxes will grow and in 2025 will reach the amount of UAH 7.28 billion, which in percentage form indicates an increase in the number of revenues by 74% compared to 2021. Also, the main areas of allocation of funds for environmental preservation and protection were determined.

Key words: ecological taxes, income, budget, analysis, tax revenues, efficiency, costs.

Cite as: Kravchenko, O., Dmytrenko, A., Serhiienko, Y., & Kravchenko, D. (2023). Fiscal efficiency of ecological taxes administration in Ukraine. *Visnyk of Sumy State University. Economy Series*, 4, 17-25. <https://doi.org/10.21272/1817-9215.2023.4-02>

ВСТУП

Одним із основних векторів сучасного розвитку нашої держави та економіки в цілому є екологічна складова та її рівновага, яку можна встановити через ефективне та свідоме регулювання діяльності людини в галузі природокористування та охорони довкілля. Умова досягнення відповідної рівноваги серед існуючих економічних інтересів суспільства і збереженням екосфери нашої планети обумовлена дією та наслідками різних природних катастроф на стан якості та тривалості життя людини. Саме тому актуальними є питання щодо впровадження та використання сучасних інструментів економічного регулювання екологічної галузі, які б разом із здійсненням функцій щодо охорони довкілля, дозволили забезпечити постійне зростання частки державних видатків у цій сфері. у цій галузі. На сьогодні основними серед джерел фінансування, які забезпечують надходження до доходної частини бюджету та спрямовуються на вирішення екологічних завдань країни, здійснення природоохоронної діяльності, є екологічні податки.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Одним із найпотужніших стимулів, що може заохочувати перехід населення до більш раціонального природокористування, підвищувати суми бюджетних надходжень задля впровадження різних проєктів щодо відновлення екології та моніторингу і контролю за станом навколишнього середовища, є система екологічного оподаткування.

Питанням теорії та практики екологічного оподаткування присвячена достатня кількість різноманітних наукових робіт зарубіжних та вітчизняних авторів, проте деякі питання потребують додаткової деталізації з огляду на значення та цілі екологічного оподаткування.

Засновником теорії екологічного оподаткування є А. Пігу [2], який розглядав можливість впливу на поведінку суб'єктів винних у забрудненні навколишнього середовища через застосування обов'язкових податків та стимулюванням до використання екопродуктів, до зменшенням обсягів викидів. М. Портер вважав, що держава через екологічне оподаткування може стимулювати інноваційний розвиток економіки. У працях вітчизняних вчених: Н. Дутової, К. Канонішена-Коваленко, О. Леги, М. Мусієнка, А. Нікітішина, Н. Новицької, Я. Самусевич, С. Сучек та ін. розглядаються сутність екологічного податку як механізму стимулювання ведення природоохоронної діяльності та інструменту державної фіскальної політики, особливості обліку і оподаткування екологічного податку у контексті нормативно-правових змін, європейський досвід екологічного оподаткування та перспективи його застосування в українських реаліях [1-8] Проте, незважаючи на численну кількість публікацій та враховуючи зміни в стратегії розвитку нашої країни, відкритими залишаються питання визначення впливу фіскального потенціалу в частині справляння екологічних податків, подальших перспектив розвитку системи оподаткування в Україні з метою підвищення ефективності та якості виконання екологічними податками покладених на них функцій.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою даного дослідження є визначення фіскального потенціалу фіскального потенціалу від сплати різних екологічних податків та змін, які вони могли внести до загальної структури податкових надходжень до доходної частини державного та місцевих бюджетів України, за результатами проведеного аналізу прогнозування майбутніх податкових надходжень від екологічних податків та визначення напрямів їх витрачання.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Під час виконання поставленої мети даного дослідження було використано окремі методи наукового дослідження: індукції та дедукції, аналізу і синтезу – для узагальнення та деталізації предмета і об'єкта дослідження; наукової абстракції – для виділення найбільш суттєвих сторін та закономірностей в процесі екологічного оподаткування; системного та комплексного підходу–

для встановлення характеру застосовуваних загальносистемних закономірностей; графічний аналіз - для аналізу і порівняння даних, логічного аналізу – з метою формулювання висновків дослідження.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Виконання екологічним оподаткуванням комплексної функції врегулювання різних соціально-економічних процесів, супроводжується і паралельним впливом на розв'язання нагальних екологічних проблем в країні. Так через нього можна певним чином впливати на ступінь задоволеності екологічним комфортом у суспільстві, заохочувати до розвитку та ведення безпечних та екологічно чистих виробництв, мінімізувати відходи, скоротити викиди, підвищити ефективність використання ресурсів та ін.

До системи екологічного оподаткування відносять певну сукупність, податків і зборів, що є різними за своєю сутністю, значенням, ставками, сферою використання, напрямками використання одержаних фінансових ресурсів, та об'єднані основною метою – створення стимулів для зниження рівня забруднення довкілля та часткової компенсації екологічних витрат.

Система екологічного оподаткування дозволяє поєднати можливі обмеження в частині негативного впливу на навколишнє середовище (за видами, обсягами, секторами та ін.), а також використання різноманітних ставок оподаткування (система диференційованих ставок, які діють в кожній країні), що дозволяє забезпечити прогресивність екологічної політики.

При цьому, доволі значними є питання можливості визначення конкретного потенціалу моделі екологічного оподаткування в сучасних реаліях функціонування податкової системи. Визначення особливостей екологічного оподаткування повинно підвищити зацікавленість суспільства до подальшого вивчення актуальних питань щодо підвищення ефективності екологічної складової фіскальної політики, особливо тих податків, які будуть спонукати більш раціонально використовувати невідновлювальні природні ресурси, стимулювати їх розумне споживання, сортування відходів.

В ст. 242 Податкового кодексу України наведено п'ять основних об'єктів оподаткування екологічними податком, а також вказані бази оподаткування (рис. 1).

Екологічну ефективність податків визначають через такі елементи як: ставки, пільги, компенсації понесених витрат, економічну – виручка. Через екологічний податок відбувається оцінювання обліку ресурсів необхідних для формування ВВП з метою забезпечення екологічного профіциту за ідеальних умов. Через запровадження на території України воєнного стану було прийнято Закон України №2120-ІХ від 15.03.2022 згідно з яким за 2022 рік екологічний податок не сплачується за умови, що об'єкт оподаткування перебуває на території, де ведуться бойові дії, або на території, яка є тимчасово окупованою [10].

Саме тому важно проаналізувати ефективність функціонування екологічного оподаткування щоб дослідити фіскальний потенціал від справляння екологічних податків та можливих змін, які б вони могли внести до загальної структури податкових надходжень до доходів державного та місцевих бюджетів України.

Загальновідомо, що наповнення доходної складової бюджету країни відбувається за рахунок податкових та неподаткових надходжень, отриманих трансфертів, доходів від операцій з капіталом. Серед цих складових основним джерелом надходжень до бюджету України є податкові. Саме завдяки ним уряд може реалізовувати законодавчі та виконавчі функції в частині охорони навколишнього середовища, використовуючи кошти на фінансування екологічних проблем і відшкодування завданих збитків. В Бюджетному кодексі України наведено порядок розподілу екологічного податку між державним та місцевими бюджетами в пропорції 45 на 55% відповідно.

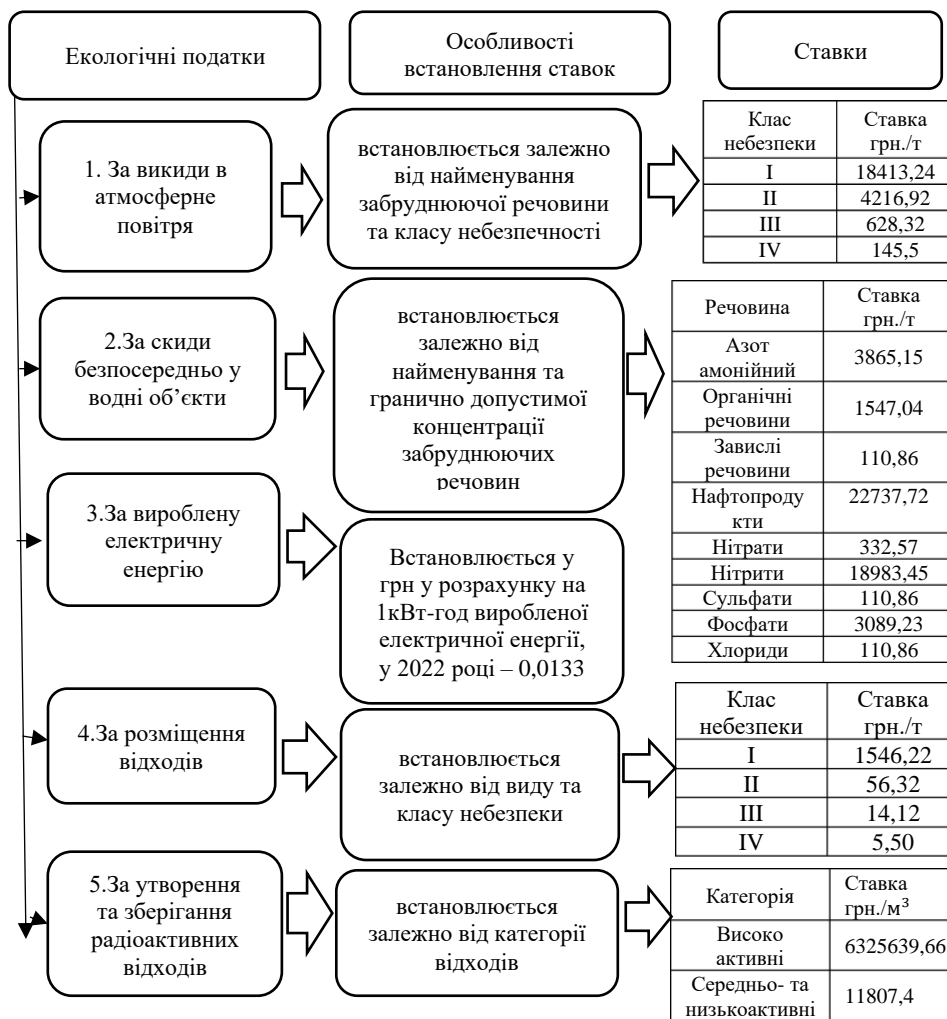


Рис. 1. Основні об'єкти та ставки оподаткування екологічним податком в Україні станом на 2022 рік

Джерело: сформовано авторами за даними [9]

З цією варто провести аналіз за даними річних звітів частки отриманих надходжень від справляння екологічних податків у загальному обсязі всіх податкових доходів до зведеного бюджету України, а також їх динаміку протягом 2015-2021 років (рис. 2).

Відповідно до даних, наведених на рисунку 2, можемо зробити висновок, що щорічні обсяги податкових надходжень до зведеного бюджету України поступово зростали протягом 2015-2021 років, а саме: в абсолютному значенні їх сума на 946,2 млрд грн збільшилася, що складає майже 286% зростання загального обсягу податкових надходжень в цілому за 2015 рік та обумовлено відповідним зростанням цін.

Необхідно відмітити, що показник податкових надходжень від справляння екологічних у загальному підсумку є незначним, на 2021 рік становить 0%. Це означає, що в надходження, отримані від сплати екологічних податків в Україні, не відіграють значної фінансової ролі в розрізі всіх податкових доходів. За аналізований період можна прослідкувати тенденцію до зниження частки екологічних податків порівняно із загальною сумою податкових надходжень зведеного бюджету. Максимальне значення цього показника було 0,01%, що порівняно з іншими країнами світу, є надзвичайно низьким.



Рис. 2. Динаміка частки від сплати екологічних податків у податкових надходженнях зведеного бюджету України протягом 2015 – 2021 рр., млрд грн
Джерело: сформовано авторами за даними [11-16]

Фіскальний потенціал екологічного оподаткування також можна перевірити через проведення аналізу коефіцієнта покриття податковими надходженнями в частині сплати екологічних податків певних видатків, пов'язаних з охороною навколишнього середовища в динаміці (рис. 3).



Рис. 3. Динаміка коефіцієнта покриття екологічними податками видатків на охорону довкілля протягом 2015 – 2020 рр., млрд грн.
Джерело: сформовано авторами за даними [11-16]

Аналізуючи дані, наведені на рисунку 3, можна відмітити, що протягом періоду дослідження внаслідок збільшення обсягів видатків на охорону довкілля та відповідного зменшення розмірів накопичених коштів від сплати екологічного податку, значення коефіцієнту покриття демонструє закономірну тенденцію до зниження. За аналізований період його значення в цілому зменшилося на 0,2% та на 2022 році становило 0,13%.

Слід також відмітити, що за аналізований період сума сплаченого екологічного податку до надходжень зведеного бюджету була нестабільною і кожного року змінювалася. Так, у 2021 році вона становила 5,44 млрд грн, що тільки на 1% більше ніж за попередній рік. В цілому ж обсяги таких надходжень є незначні та, на жаль, практично не покривають ті витрати, що фінансує наша держава на захист, відновлення та охорону навколишнього природного середовища.

За цей же період витрати на охорону довкілля постійно зростали та становили у 2020 році - 41,33 млрд грн порівняно з 2015 роком ця сума збільшилася на 60%. В основному фінансувалися заходи із запобігання та ліквідації забруднення довкілля.

Аналіз системи екологічного оподаткування в Україні передбачає також дослідження її структури – рис. 4. Це пов'язано витікає з основної мети проведення аналізу ефективності сплати екологічних податків в напрямку впровадження нових або вдосконалення діючих видів податків, що будуть спонукати до більш раціонального використання невідновлювальних природних ресурсів нашої країни.



Рис. 4. Структура екологічних податків в Україні протягом 2016 – 2021 рр., млрд грн
Джерело: сформовано авторами за даними [11-16]

Структура екологічних податків, відповідно до даних наведених на рисунку 4, що сплачуються в Україні, є майже незмінною. Серед всіх видів екологічних податків найбільшу питому вагу посідає податок, який сплачує платник податку за викиди в атмосферне повітря. Він становить приблизно 40% від всієї суми сплачених платниками екологічних податків суми. При цьому за аналізований період відбулося збільшення від його надходжень до бюджету в абсолютному вираженні на 888 млн грн, у відносному - на 57%.

Наступним за величиною надходжень серед екологічних податків є податок ,який сплачується платниками за розміщення та зберігання відходів. У загальній сумі сплачених екологічних податків за період дослідження в середньому на нього припадає 20%. Протягом 2015-2021 років надходження від його сплати демонструють позитивну тенденцію до збільшення. В цілому у 2021 році сума від його справляння збільшилася на 61% та в абсолютному вираженні становила 1129 млрд грн.

Необхідно також відмітити, що у 2019 році в Україні було запроваджено податок за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю для тих платників, у яких річний обсяг таких викидів перевищував 500 тон. За даним видом податку можна спостерігати доволі стабільні податкові надходження до зведеного бюджету України. Так, протягом аналізованих років суми від надходжень за цим податком збільшувалися та склали 1047 млн грн (за ставкою 30 грн за тону викиду) станом на 2021 рік проти 951 млн грн у 2019 році.

Відносно такого виду податку як плата за скиди у водні об'єкти, то у загальній структурі екологічних податків його частка є незначною , хоча ставка за цим видом податку збільшувалася.

Так, в середньому до зведеного бюджету України за рахунок даного податку було отримано 150 млн грн, що складає тільки 2,7% в загальній сумі сплачених екологічних податків.

Стосовно екологічного податку за утворення або тимчасове зберігання радіоактивних відходів, то в загальній сумі сплачених екологічних податків на нього припадає близько 19%. Також відбувалися зміни у ставках за цим податком. Протягом 2015-2021 років сума надходжень від сплати даного виду податку має тенденцію до збільшення і складають у 2021 році 1036 млн грн.

Однією з основних передумов щодо вдосконалення діючої системи екологічного оподаткування є прогнозування податкових надходжень від сплати екологічних податків. За результатами отриманими від прогнозування обсягів майбутніх надходжень від сплати екологічних податків можна своєчасно встановити взаємозв'язок між показниками прогнозування та екологічними цілями, які ставить перед собою наша держава.

З метою забезпечення можливості підвищення наповненості дохідної частини державного та місцевого бюджетів потрібно дослідити планові, фактичні та прогнозовані тренди надходжень бо бюджетів екологічних податків.

Динамка планових, фактичних та прогнозованих показників екологічних податків до бюджетів в Україні відображена на рисунку 5.

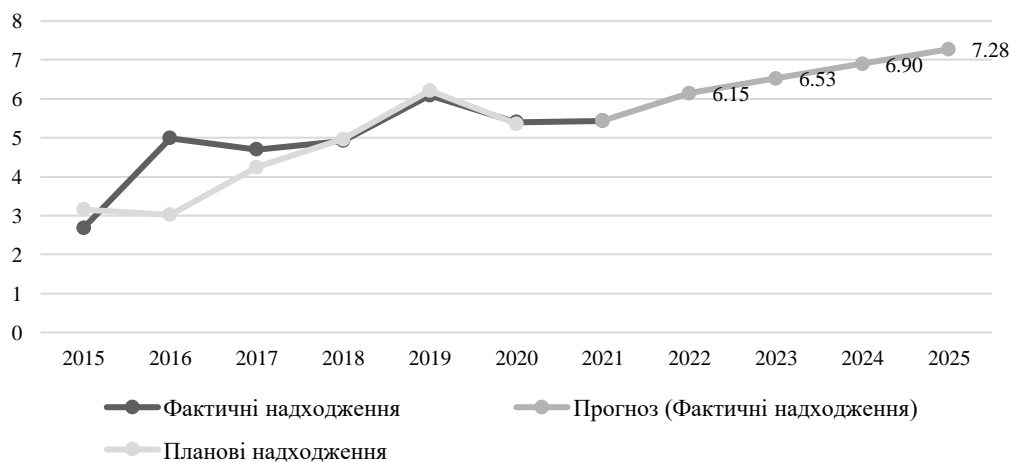


Рис. 5. Динаміка планових, фактичних та прогнозованих показників екологічних податків в Україні протягом 2015 - 2025 рр., млрд грн
Джерело: складено авторами за даними [11-16]

Відповідно до рисунку 5, загалом до бюджету України були отримані більші за обсягами суми екологічних податків порівняно з рівнем розрахованих планових сум. Винятком є 2018 та 2019 роки, протягом яких суми фактичних надходжень від сплати екологічних податків були значно меншими від запланованих значень.

З кожним роком відбувається збільшення реального потенціалу регулюючої функції системи екологічного оподаткування через посилення та ускладнення антропогенного впливу на біосферу нашої планети. Крім цього, суттєвим джерелом бюджетних доходів стають саме екологічні податки та обов'язкові платежі. Проведений аналіз даних також дозволяє спрогнозувати майбутні надходження до бюджету від справляння екологічних податків. Так, за отриманими даними можна відмітити що, протягом наступних трьох років податкові надходження від сплати екологічних податків зростатимуть і у 2025 році досягнуть суми 7,28 млрд грн, що в відсотковому вигляді свідчить про збільшення суми таких надходжень на 74% порівняно з 2021 роком.

До основних напрямків, на які відбувається виділення коштів на збереження та охорону навколишнього середовища, можна віднести: організацію та проведення заходів щодо підвищення обізнаності та розуміння впливу персональної кліматичної та екологічної поведінки населення,

стимулювання їх до запровадження змін у напрямку покращення рівня екологічних умов життя, на фінансування різноманітних наукових досліджень та розробок у сфері охорони довкілля, а також виділення коштів з місцевих бюджетів на різні природоохоронні заходи, модернізацію обладнання та ін.

ВИСНОВКИ

Отже, на сьогодні екологічні податки не є вагомою складовою доходів держави, хоча й забезпечують надходження коштів до зведеного бюджету, які є необхідними для розширення обсягів здійснення природоохоронної діяльності в Україні. Діюча система оподаткування певною мірою дозволяє впливати на поведінку населення, сприяє зменшенню шкоди, яка завдається навколишньому середовищу, стимулює до безпечного виробництва.

Обсяги надходжень за 2015-2021 рр. від справляння екологічного податку в Україні є незначними та скоротилися, не покриваючи всіх витрат виділених державою на відновлення, охорону та захист довкілля. В структурі екологічного оподаткування найбільшу питому вагу посідає податок, що справляється за викиди в атмосферу, він становить майже 40% від загальної суми сплачених екологічних податків.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Дутова, Н.В., & Меджоріна, В.С. (2018). Екологічний податок як механізм стимулювання ведення природоохоронної діяльності підприємства. *Економіка і суспільство*, 19, 1255-1259. http://economyandsociety.in.ua/journal/19_ukr/187.pdf.
2. Канонішена-Коваленко, К., & Шевченко, Л. (2017). Екологічний податок в Україні від А до Я. *Київ: Фундація «Відкрите Суспільство»*, 105 с.
3. Лега, О.В., Яловега, Л.В., & Приймак, Т.Б. (2017) Екологічний податок: особливості обліку і оподаткування у контексті нормативно-правових змін. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка*, 185, 231-242.
4. Мусієнко, М.В. (2007). Екологічні податки як інструмент державної фіскальної політики. *Наукові праці НДФІ*, 108—112.
5. Нікітішин, А. (2017). Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. № 2. С. 126—137.
6. Новицька, Н. (2016). Сутність і суспільне призначення екологічного оподаткування. *Світ фінансів*, 3, 62-73.
7. Самусевич, Я. В., & Теницька, І. А. (2019). Дослідження фіскальних та регулятивних ефектів дії екологічних податків. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія «Економіка і управління»*, 30(69), 5, 97-102.
8. Сучек, С. (2018). Екологічне оподаткування: європейський досвід та перспективи його застосування в українських реаліях. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*, 3, 85-93.
9. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. Законодавство України. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
10. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120-IX від 15.03.2022.
11. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2015 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogobyudzhetu-ukrayini-za-2015-rik>
12. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2016 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogobyudzhetu-ukrayini-za-2016-rik>
13. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2017 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogobyudzhetuukrayini-za-2017-rik>

- 14.Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2018 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetuukrayini-za-2018-rik>
15. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2019 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetuukrayini-za-2019-rik>
- 16.Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2020 рік. Державна казначейська служба України. <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/richnij-zvit-pro-vikonannya-derzhavnogo-byudzhetuukrayini-za-2020-rik>