

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет магістерської  
підготовки  
Кафедра економіки  
природокористування

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему: «Діагностика результативності податкового регулювання  
природокористування»

Виконав студентка 2 курсу групи  
МЕД- 19 "з/ф"  
спеціальності 051 – Економіка  
Шершун Ольга Миколаївна

Керівник д.е.н., проф.  
Губанова Олена Ростиславівна

Рецензент д.е.н., с.н.с.  
Нікішина Оксана Володимирівна

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Магістерської підготовки  
Кафедра Економіки природокористування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 051 «Економіка», ОПП «Економіка довкілля та природних ресурсів»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
Завідувач кафедри О.Р. Губанова  
д.е.н., проф. Губанова О.Р.  
«26» жовтня 2020 р.

**З А В Д А Н Н Я**  
НА МАГІСТЕРСЬКУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Шершун Ользі Миколаївні  
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Діагностика результативності податкового регулювання природокористування  
керівник роботи Губанова Олена Ростиславівна, д.е.н., проф.  
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)  
затверджені наказом вищого навчального закладу від «16» жовтня 2020 року № 194-С
2. Строк подання студентом роботи 05 грудня 2019 року
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти, дані статистичної звітності, публікації в науковій та спеціальній літературі, монографії за темою дослідження.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки
  1. Історія розвитку податкового регулювання природокористування та його основні аспекти
  2. Методика діагностики результативності податкового регулювання природокористування
  3. Оцінка інформаційного забезпечення екологічного оподаткування України
  4. Аналіз екологічного оподаткування за даними Державної податкової служби України
  5. Концепція діагностики результативності податкового регулювання природокористування
5. Перелік графічного матеріалу
  1. Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку
  2. Моделі комунікації
  3. Статистичне забезпечення України у галузі податкового регулювання екологізації економіки

4. Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування

6. Консультанти розділів роботи

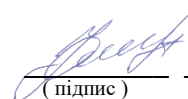
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 26 жовтня 2020 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

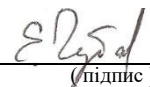
№ з/п	Назва етапів роботи	Термін виконання етапів роботи	Оцінка виконання етапу	
			у %	за 4-х бальною шкалою
1	Робота з літературними джерелами	26.10.20р. – 28.10.20р.	90	відмінно
2	Написання першого розділу роботи	28.10.20р. – 02.11.20р.	90	відмінно
3	Написання другого розділу роботи	02.11.20р.– 06.11.20р.	90	відмінно
4	Написання третього розділу	06.11.20р. – 11.11.20р.	90	відмінно
5	Рубіжна атестація	11.11.20р.- 16.11.20р.	90	відмінно
6	Написання вступу, висновків, оформлення списку використаних джерел	16.11.20р.- 27.11.20р	90	відмінно
7	Оформлення роботи	27.11.20р.- 05.12.20р.	90	відмінно
	<b>Інтегральна оцінка виконання етапів календарного плану (як середня по етапам)</b>		<b>90</b>	<b>відмінно</b>

Студент

  
(підпис)

**Шерстун О.М.**  
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

  
(підпис)

**Губанова О.Р.**  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

### **Шершун О. М. Діагностика результативності податкового регулювання природокористування.**

На даний момент в Україні існує гостра необхідність у реформуванні екологічного оподаткування, яка обумовлена відсутністю прозорості в розрахунку податку і його оплаті. Наразі контролюючі органи, які реалізують державну податкову політику не забезпечують створення ефективної системи контролю за обсягами і видами викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти, які є базою оподаткування екологічним податком, а також належної системи контролю за надходженнями до бюджету.

Метою магістерської кваліфікаційної роботи є визначення основних аспектів проведення діагностики результативності податкового регулювання природокористування, оцінка наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування, що можуть слугувати базою проведення діагностики та надання рекомендацій по удосконаленню сучасної системи податкового регулювання природокористування.

Об'єкт даного дослідження є система екологічного оподаткування України. Предметом дослідження є статистична база податкового регулювання природокористування.

У роботі була адаптована наявна методика діагностики до такого предмета дослідження як результативність податкового регулювання природокористування; вперше проведений порівняльний аналіз наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування; описані першочергові проблеми через які органи державної влади не забезпечують створення ефективної системи контролю за обсягами та видами викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти, які є базою оподаткування екологічним податком; розроблений цифровізований

алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування в автоматизованому ресурсі; розроблений цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища.

Робота складається зі вступу, семи розділів, висновків, списку використаних літературних джерел (34 найменувань). Робота містить 10 рисунків та 10 таблиць. Загальний обсяг магістерської роботи – 74 сторінок.

**Ключові слова:** діагностика, екологічне оподаткування, інформаційне забезпечення, статистика, податки.

## SUMMARY

### **Shershun O. M. Diagnosis of the effectiveness of tax regulation of nature management.**

At present, there is an urgent need in Ukraine to reform environmental taxation, which is due to the lack of transparency in the calculation of tax and its payment. At present, the controlling bodies implementing the state tax policy do not ensure the creation of an effective system of control over the volume and types of pollutant emissions into the air and discharges into water bodies, which are the basis of environmental tax, as well as a proper system of control over budget revenues.

The purpose of the master's qualification work is to determine the main aspects of diagnosing the effectiveness of Environmental Taxes, assessment of available open sources of environmental taxation statistics, which can serve as a basis for diagnosis and recommendations for improving the modern system of tax regulation of nature.

The object of this study is the system of environmental taxation in Ukraine. The subject of the study is the statistical base of tax regulation of nature.

In the presented work the available method of diagnostics was adapted to such subject of research as efficiency of tax regulation of nature use; for the first time a comparative analysis of available open sources of environmental taxation statistics was conducted; describes the priority problems due to which public authorities do not ensure the creation of an effective system of control over the volume and types of emissions of pollutants into the atmosphere and discharges into water bodies, which are the basis for environmental taxation; developed a digitized algorithm for collecting and processing information in the field of environmental taxation in an automated resource; a digitized algorithm for collecting and processing information on the use of funds of the State Fund for Environmental Protection has been developed.

The work consists of an introduction, seven parts, conclusions, a list of used literary sources (34 titles). The work contains 10 drawings, 10 tables. Total volume of master's research project – 74 pages.

**Keywords:** diagnostics, environmental taxation, information support, statistics, taxes.

## ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ.....	10
ВСТУП .....	11
1 ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ЙОГО ОСНОВНІ АСПЕКТИ .....	14
1.1 Історія розвитку екологічного оподаткування в Європейському Союзі .....	14
1.2 Історія розвитку екологічного оподаткування в Україні.....	15
1.3 Роль податкового регулювання природокористування на сучасному етапі розвитку суспільства .....	19
2 МЕТОДИКА ДІАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ.....	23
3 ОЦІНКА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ.....	29
3.1 Інформаційне забезпечення екологічного оподаткування України в контексті євроінтеграції .....	29
3.2 Оцінка наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування .....	30
3.3 Аудит ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку.....	33
3.4 Статистичне забезпечення України у галузі податкового регулювання екологізації економіки на прикладі моделі комунікації ..	36
4 АНАЛІЗ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЗА ДАНИМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ.....	43
4.1 Аналіз повноти надходження екологічного податку до бюджету України.....	43



4.2 Аналіз повноти надходження екологічного податку до спеціального фонду місцевого бюджету та загального фонду державного бюджету	54
5 КОНЦЕПЦІЯ ДІАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ.....	57
5.1 Особливості діджиталізації економічних процесів.....	57
5.2 Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування.....	59
5.3 Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища .....	63
ВИСНОВКИ.....	68
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ.....	70
СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА ТЕМОЮ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ.....	74

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

ДАБІ – Державна архітектурно-будівельна інспекція України;

ДАВР – Державне агентство водних ресурсів України;

Держводагентство – Державне агентство водних ресурсів України;

Держстат – Державна служба статистики України;

ДПС – Державна податкова служба України;

ЄДРПОУ – Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України;

ЄС – Європейський Союз;

КВЕД – Класифікація видів економічної діяльності;

КІСЕ – Класифікація інституційних секторів економіки;

КОАТУУ – Державний класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою України;

КОПФГ – Класифікатор організаційно-правових форм господарювання;

МБО – Міжнародна благодійна організація;

Мінприроди – Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України

ОВД – Оцінка впливу на довкілля;

Офіс ВПП ДФС – Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби;

ПР – податкове регулювання.

## ВСТУП

**Актуальність теми.** На даний момент в Україні існує гостра необхідність у реформуванні екологічного оподаткування, яка обумовлена відсутністю прозорості в розрахунку податку і його оплаті. Наразі контролюючі органи, які реалізують державну податкову політику не забезпечують створення ефективної системи контролю за обсягами і видами викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти, які є базою оподаткування екологічним податком, а також належної системи контролю за надходженнями до бюджету.

**Мета і задача дослідження.** Метою магістерської кваліфікаційної роботи є визначення основних аспектів проведення діагностики результативності податкового регулювання природокористування, оцінка наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування, що можуть слугувати базою проведення діагностики та надання рекомендацій по удосконаленню сучасної системи податкового регулювання природокористування.

Задля досягнення поставленої мети сформульовані та вирішені такі задачі:

- розглянути історію розвитку податкового регулювання природокористування в Україні та Європейському Союзі;
- охарактеризувати роль податкового регулювання природокористування на сучасному етапі розвитку України;
- адаптувати наявну методикау діагностики до такого предмета дослідження як результативність податкового регулювання природокористування;
- провести порівняльний аналіз наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування;
- розглянути першочергової проблеми податкового регулювання

природокористування;

- провести аналіз повноти надходження екологічного податку до бюджету України;

- провести аналіз повноти надходження екологічного податку до спеціального фонду місцевого бюджету та загального фонду державного бюджету;

- визначити можливість проведення діагностики податкового регулювання;

- розглянути можливі варіанти удосконалення статистичної бази системи екологічного оподаткування, що в подальшому дозволить проводити ефективну та оперативну діагностику.

*Об'єкт дослідження* – система екологічного оподаткування України.

*Предметом дослідження* є статистична база податкового регулювання природокористування.

**Методи дослідження.** В роботі були застосовані загальнонаукові методи дослідження (порівняння, узагальнення). При обробці та аналізі вихідної інформації використані загальновідомі статистичні методи.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у тому, що:

- 1) Вперше проведений порівняльний аналіз наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування;

- 2) розроблений цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування в автоматизованому ресурсі;

- 3) розроблений цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища.

**Особистий внесок магістра.** Всі етапи магістерської роботи виконані самостійно. Автору належить постановка проблем та їх вирішення, результати розрахунків. Також автору належать елементи наукової новизни, які наведені вище.

**Апробація результатів магістерської роботи:**

- Наукова конференція молодих вчених ОДЕКУ (ОДЕКУ, 2020 р.);
- III Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні питання сучасної економічної науки». 8 грудня 2020 року.
- Міжнародна наукова інтернет-конференція «Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення». 4 лютого 2020 року.
- Вчена рада Інституту проблем ринку та економіко-екологічних досліджень НАН України. 7 грудня 2020 року.

**Публікації.** За темою магістерської кваліфікаційної роботи опубліковано 3 тез доповідей, 1 наукова стаття у фаховому виданні та наукова доповідь.

**Структура та обсяг магістерської роботи.** Робота складається зі вступу, семи розділів, висновків, списку використаних літературних джерел (34 найменувань). Робота містить 10 рисунків та 10 таблиць. Загальний обсяг магістерської роботи – 74 сторінки.

# 1 ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ЙОГО ОСНОВНІ АСПЕКТИ

## 1.1 Історія розвитку екологічного оподаткування в Європейському Союзі

Уперше ідею екологічного оподаткування висловлено в працях А. К. Пігу, який запропонував розглядати податки як інструмент впливу на поведінку «забруднювачів» навколишнього середовища, з одного боку, та як стимул до природоохоронної діяльності через дотації – з іншого [1].

Необхідність їх застосування підтверджена Програмою дій Європейського Союзу з охорони навколишнього природного середовища (1973 р.), що пов'язана з реалізацією принципу «забруднювач платить». Наступним етапом у розвитку екологічного оподаткування є ідея подвійного виграшу (win-winsituation). Вона полягає в економічному стимулюванні охорони довкілля та раціональному природокористуванні за допомогою введення екологічних податків з одночасним зниженням податкового навантаження на інші об'єкти оподаткування [1].

Нова європейська стратегія економічного розвитку «Європа 2020: стратегія розумного, стійкого і всеосяжного зростання» значну увагу приділяє втіленню в життя ідеї більш раціонального використання природних ресурсів, покращенню екологічної ситуації, розробці нових екологічно чистих технологій. Згідно з єдиною екологічною стратегією, яка розрахована до 2020 р. і дістала назву «Стратегія 20–20–20», планується на 20 % скоротити викиди парникових газів (від рівня 1990 р.), довести до 20 % частку виробництва енергії за рахунок відновлювальних джерел енергії, а загальні енерговитрати країн – членів ЄС мають скоротитися на 20 %. У країнах – членах ЄС поширеними екологічними податками є енергетичні податки (Австрія, Великобританія, Італія, Нідерланди, Словенія, Швеція). Це

податки на споживання електрики, вугілля, природного газу та палива; податок на мінеральне паливо (Австрія, Великобританія, Греція, Данія, Ірландія, Іспанія, Італія, Люксембург, Нідерланди, Німеччина, Словаччина, Франція) [1].

Директорат із податків і митних зборів Європейської комісії розподілив екологічні податки на сім груп за сферами використання [1]:

- енергетичні податки (на моторне паливо, енергетичне паливо, електроенергію);
- транспортні податки (на пройдені кілометри, щорічний податок із власників, акцизи при купівлі автомобіля);
- плата за забруднення (емісія забруднювальних речовин в атмосферу й викиди у водні басейни);
- плата за розміщення відходів на звалищах та їх переробку;
- податки на викиди речовин, що призводять до глобальних змін (руйнування озонового шару);
- податок на шумовий вплив;
- плата за використання природних ресурсів.

На даний момент від країни до країни ЄС структура екологічних податків та зборів сильно розрізняється.

## 1.2 Історія розвитку екологічного оподаткування в Україні

Після здобуття незалежності в Україні функціонував екологічний податок, який сплачувався за нанесену шкоду навколишньому природному середовищу. Згодом він був замінений платою за забруднення навколишнього природного середовища, яку потім замінив збір за забруднення навколишнього природного середовища. У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України знову було введено в дію екологічний податок [2].

Об'єкт оподаткування постійно змінювався та уточнювався – від викидів і скидів забруднюючих речовин у природне середовище та розміщення відходів до чіткого виділення п'яти об'єктів оподаткування у сучасних умовах, які містять утворення радіоактивних відходів та вироблення електричної енергії атомними електростанціями [2].

За цей період змінювалися також інші умови оподаткування: розміри лімітів та нормативів, ставки податку, порядок і органи їх встановлення, спрямування та використання коштів від сплати екологічного податку тощо.

Основні тенденції розвитку екологічного оподаткування на макрорівні – поступове ускладнення адміністрування податку, зміна дозвільної та ліцензійної системи. Ставки екологічного податку протягом усього періоду його існування постійно зростають. Наприклад, за даними офісу великих платників податків Державної фіскальної служби України з 1 січня 2018 року ставки екологічного податку збільшені на 11,2 % порівняно з діючими у 2017 році [2].

На макрорівні важливим аспектом у сфері екологічного оподаткування є розподіл коштів між рівнями бюджетної системи та напрями їх витрачання.

Протягом усього періоду існування екологічного податку та попередніх плат і зборів за забруднення навколишнього природного середовища постійно змінювалися пропорції розподілу надходжень податку між бюджетами та нормативно-правова база, яка їх визначає. Загалом існувала тенденція до децентралізації надходжень екологічного податку з постійними намаганнями централізувати такі кошти.

Наприклад, до 2009 року 70% надходжень від екологічного оподаткування призначалися місцевим бюджетам, проте у 2006 та 2007 роках Законом України «Про державний бюджет» на відповідний рік встановлювалися інші пропорції розподілу цих коштів: 65% коштів спрямовувалося до Державного бюджету України замість 30%, визначених екологічним законодавством. У 2008 році такі зміни були визнані неконституційними.



У 2009 році у цьому контексті відбулася важлива подія – встановлюється також збір за забруднення навколишнього природного середовища за утворення та тимчасове зберігання радіоактивних відходів, і ця частина коштів спрямовується до Державного бюджету України повністю при незмінних пропорціях призначення решти коштів від збору [2].

Не менш важливим було визначення фондів бюджетів, до яких спрямовувалися кошти від екологічного оподаткування. Тут теж відбувалися значні зміни — від утворення позабюджетних фондів, в результаті чого кошти потім могли витрачатися лише на природоохоронні заходи (до 1998 року), до спрямування цих надходжень у бюджет.

Особливістю спеціального фонду бюджетів є те, що кошти з них можуть бути витрачені лише на конкретно визначені цілі. Спрямування коштів від сплати екологічного податку до загального фонду бюджетів суперечить природі цього податку – кошти не спрямовуються на компенсацію нанесеній природному середовищу шкоді, а надходять до бюджету без подальшого цільового призначення.

З 1998 року кошти від екологічного оподаткування направлялися до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища у складі державного бюджету і у відповідні фонди місцевих бюджетів.

У 2009 році з'являється Державний фонд поводження з радіоактивними відходами у складі державного бюджету, до якого спрямовується повністю частина коштів від сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища, що стосується утворення та тимчасового зберігання радіоактивних відходів.

В результаті прийняття Податкового та пізніше Бюджетного кодексу призначення коштів від екологічного оподаткування постійно змінювалось. Така нестабільність стосувалася пропорцій розподілу надходжень між бюджетами, фондами бюджетів, а також невідповідністю між певними положеннями кодексів та фактичним розподілом коштів, яке відбувалося згідно із Законом України «Про державний бюджет» на відповідний рік.

У 2011 – 2013 роках надходження від екологічного оподаткування зараховувались до спеціального фонду бюджетів. У 2014 році внаслідок змін, внесених Законом України «Про Державний бюджет України на 2014 рік», частина коштів була спрямована до загального фонду Державного бюджету, що суперечило нормам Бюджетного кодексу. Варто зазначити, що коли аналогічні зміни були прийняті у 2006-2008 роках, їх Рішенням Конституційного Суду визнали неконституційними, а у 2014 році такого рішення не було [2].

У 2015 році склалася безпрецедентна ситуація з розподілу надходжень екологічного податку: усі кошти (крім частини, яка стосувалася радіоактивних відходів) спрямовувалися до загального фонду Державного та місцевих бюджетів, а отже екологічний податок повністю втратив компенсаційну роль.

У 2016 році були змінені пропорції розподілу та фонди спрямування коштів від сплати екологічного податку. У 2017 та 2018 роках теж змінювалися пропорції розподілу, крім того, Законом України «Про державний бюджет України на 2018 рік» було знову передбачено такий розподіл коштів від екологічного податку, що стягується за утворення та тимчасове зберігання радіоактивних відходів, що суперечить Бюджетному кодексу (замість спрямування повної суми до спеціального фонду, кошти розподілялися між спеціальним та загальним фондами державного бюджету 50/50) [2].

Ще одні значні зміни були введені в кінці 2018 року [3]. З початку 2019 року екологічний податок, розрахований за викиди CO<sub>2</sub> (двоокису вуглецю), повністю (100 %) зараховують до загального фонду державного бюджету, а за викиди інших забруднюючих речовин розподіляють між загальним (45 %) і спеціальним (55 %) фондом держбюджету.

Отже, з 2012 року пропорції розподілу коштів від екологічного податку та фонди його спрямування змінювалися кожного року, до того ж, у деяких роках такі зміни були кардинальними. Внаслідок чого екологічний податок

не міг виконувати своїх функцій в повному обсязі через нецільове спрямування надходжень від нього, а бюджетне планування щодо доходів від екологічного податку та видатків на природоохоронні заходи не могло ефективно здійснюватися на середньо- та довгострокову перспективу.

При цьому в Україні на даний момент, в порівнянні з європейськими країнами, питання оподаткування транспортних засобів, нафти, нафтопродуктів, природного газу та аміаку, надр, землі, електро- та теплоенергію, води, лісових ресурсів, які не включені до структури екологічного податку, проте стосуються природоохоронної сфери, виокремлені у відповідні розділи ПК України [4].

### 1.3 Роль податкового регулювання природокористування на сучасному етапі розвитку суспільства

Сьогодні зростає увага до використання екологічного оподаткування в світі з метою вирішення екологічних проблем. Лише два десятиліття тому невелика кількість країн Європи почала активно використовувати регулюючий вплив різних екологічних податків на поведінку їх платників. Пройшло небагато часу і все більше країн досить вдало застосовують досліджувані податки, так вирішуючи нагальні екологічні проблеми. В низці країн існують серйозні плани на введення нових подібних податків або регулювання та внесення коректив у вже діючу систему екологічного оподаткування [5].

Екологічні податки стають важливою частиною загального комплексу заходів економічної політики, з'являється все більше фактів їх ефективного використання при вирішенні сучасних та попередження майбутніх екологічних проблем суспільства, наслідки яких складають цілий комплекс, зокрема – це [5]:

– глобальне потепління;

- зміна клімату;
- руйнування озонового шару;
- втрата біорізноманіття;
- знищення лісів;
- виснаження земельних ресурсів;
- забруднення водних ресурсів;
- забруднення повітря.

Екологічні податки є одним із джерел фінансів, які спрямовуються на відновлення знищених лісів, різні природоохоронні заходи, ліквідацію забруднення та забезпечення заходів, пов'язаних з охороною природи. Високі ставки податків змушують добувні підприємства запроваджувати технологічні схеми, які забезпечують раціональну і комплексну переробку видобутої сировини. Прискорена амортизація дозволяє модернізувати виробництво, що збільшує глибину переробки і коефіцієнта виходу товарної продукції. Це допомагає в умовах промислового видобутку обмежених природних ресурсів зменшити їх виснаження.

Таким чином, у податковому регулюванні (ПР) можливо виділити два головних напрями [5]:

– використання стимулюючого потенціалу податків. Головна мета екологічних податків – це зміна поведінки, яка шкодить довкіллю (надходження таких податків до бюджету будуть зменшуватися разом із викидами забруднюючих речовин).

– використання фіскального потенціалу податків. Екологічні податки застосовують для отримання фінансових ресурсів і подальшого фінансування цільових природоохоронних програм, а вже потім для коригування поведінки забруднювачів.

ПР дозволяє вносити зміни до податкової системи таким чином, щоб перенести податкове навантаження із капіталу, праці та споживання на види діяльності, які негативно впливають на довкілля або використовують природні ресурси.

Дієвість та ефективність ПР варіюється в різних країнах і визначається цілою низкою факторів: конструкцією системи ЕО (широта охоплення об'єктів), рівнем податків (ставки оподаткування), характером реалізації (пільги), напрямками використання отриманих податкових доходів.

У процесі вирішення екологічних проблем України податкове регулювання може забезпечити [5]:

- економічні стимули для забруднювачів – стимулювати їх до нововведень та інвестицій у відновлювані джерела енергії та альтернативні види палива;

- ефективне використання паливно-енергетичних ресурсів, реалізацію заходів енергозбереження;

- збільшення частки відновлюваних джерел енергії та альтернативних видів палива в енергетичному балансі країни;

- коригування споживчого попиту на екологічно «чисті» та «шкідливі» товари, їх пропозиції з боку виробників;

- ефективне використання природних ресурсів;

- фінансування природоохоронних фондів тощо.

Якщо розмір штрафних санкцій за байдужість до екологічних проблем керівників підприємств, які забруднюють довкілля, є меншим від витрат на дотримання правил, то уряд, змінюючи ставки екологічних податків, їх структуру та правила сплати, має зробити їх більшими. Це матиме результат – зменшення викидів забруднюючих речовин, збільшення витрат на інновації та технологічні вдосконалення. Таким чином, податки дозволяють збільшити обсяг коштів, яку заплатить забруднювач навколишнього середовища [1].

Загалом, принципова сутність екологічних платежів полягає в формуванні системи цільового фінансування відновлення та збереження екосистеми на засадах регулюючої та стимулюючої функціях державних зборів та податків, комплексна дія яких дає змогу попередити заподіяння шкоди довкіллю, а не долати наслідки екологічних катастроф. Тобто, екологічні платежі мають обов'язковий, компенсаційний, запобігаючий,

поворотній та адресній характер (тобто стосуються тільки «забрудників»). Цільове призначення екологічних платежів частково компенсувало складність реалізації їх поворотної дії, оскільки державним пріоритетом є формування дохідної частини бюджету та підконтрольність фондового фінансування [4].

## 2 МЕТОДИКА ДІАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ

Для початку необхідно розглянути сам термін «діагностика». Термін «діагностика» (від грец. *diagnostikos* – спроможний розпізнавати, визначати, розрізняти) означає розпізнавання стану досліджуваного об'єкта за непрямими ознаками. Інший можливий переклад цього терміна – вивчення стану об'єкта, у тому числі економічного, що відповідає традиційному поняттю економічного аналізу. Спочатку поняття «діагностика» використовувалось лише як медичний термін, на початку ХХ ст. з'являється поняття «технічна діагностика» і тільки в кінці ХХ ст. у сфері економічних досліджень починає застосовуватись термін «економічна діагностика». Однак, в економічному значенні термін «діагностика» вживався здебільшого як синонім дослідження, вивчення чинників впливу на підприємницьку діяльність. Застосування в економіці медичного терміна цілком закономірне, оскільки якщо ідентифікувати стан людини та підприємства, то стає можливим розгляд підприємства як складного «організму», який «живе», «хворіє», «видужує» як і будь-який інший організм, «...тому деякі закономірності, властиві біологічним системам, поширюються і на економічні» [6].

Об'єктом діагностики можуть виступати: підприємство в цілому (як виробничо-економічна система), його елементи; бізнес-процеси; підрозділи підприємства; види діяльності; виробничі функції тощо [7].

Мета діагностики – визначити стан об'єкта за допомогою виконання комплексу дослідницьких аналітичних процедур [7].

Завдання діагностики – обґрунтування заходів, управлінських рішень, спрямованих на налагодження діяльності всіх складових елементів системи [7].

Економічна діагностика близька до економічного аналізу, однак вони

розрізняються за цілями, задачами та інструментарієм. Аналіз визначає кількісне значення параметрів, виявляє відхилення різних параметрів від норми. Діагностика ж крім економічного аналізу орієнтована на визначення причин зміни техніко-економічних параметрів діяльності підприємства, оцінку потенціалу підприємства щодо можливостей виправлення негативних тенденцій, положення досліджуваного об'єкту на певному ринку, оцінку його конкурентоспроможності. Тобто діагностика розглядає будь-яку економічну організацію і в зовнішньому середовищі [7].

Процес діагностування, безумовно, містить у собі процедури аналізу. При цьому його основними завданнями є [7]:

- вивчення та оцінка стану об'єкта в умовах різнобічної інформації;
- розробка та адаптація інструментарію діагностики для проведення досліджень.
- визначення відхилень від нормального або оптимального стану об'єкта дослідження;
- дослідження причин виявлених відхилень та визначення причинно-наслідкових зв'язків між аналізованими показниками;
- інтерпретація параметрів, процесів і тенденцій, що відбуваються;
- підготовка коригувальних і/або запобіжних заходів щодо оптимізації діяльності об'єкта (окремих його елементів) та способів реалізації цих заходів.

У випадку діагностики результативності податкового регулювання природокористування, діагностика повинна розглядатися як спосіб виявлення слабких місць, які зменшують дану результативність, в свою чергу, завданням даної діагностики є обґрунтування заходів та управлінських рішень спрямованих на усунення цих слабких місць.

В таблиці 1.1 представлені тлумачення поняття «діагностика» провідними вченими-економістами, що розглядають діагностику саме як спосіб виявлення слабких місць для прийняття управлінських рішень.



Таблиця 1.1

Тлумачення поняття «діагностика» провідними вченими-економістами, що розглядають діагностику як спосіб виявлення слабких місць для прийняття управлінських рішень

Автор(и)	Тлумачення поняття
1	2
Беляєв А.А., Валовий Д.В.	Розуміють під діагностикою визначення стану об'єкта, предмета явища або процесу управління через реалізацію комплексу дослідницьких процедур, пошук у них слабких ланок та «вузьких місць»
Воронкова А.Е.	Основним завданням є «оцінити можливі наслідки управлінських рішень з точки зору ефективності системи загалом». Поряд з цим зазначено, що діагностика діяльності підприємства спрямована «на встановлення й вивчення ознак, оцінку стану організаційної системи й виявлення проблем ефективного функціонування й розвитку організації, формування шляхів її рішення»
Гетьман О.О., Шаповал В.М.	«Діагностика як спосіб розпізнавання соціально-економічної системи за допомогою реалізації комплексу дослідницьких процедур і виявлення в них слабких ланок і «вузьких місць» відноситься до методів непрямих досліджень»
Глазов М.М.	Визначає економічну діагностику як «вчення про методи та принципи розпізнавання дисфункцій і постановку діагнозу ... або ... процес постановки діагнозу об'єкта, що аналізується, з метою підвищення ефективності його функціонування, підвищення його життєздатності в умовах вільної конкуренції, вільного, нерегульованого ринку»
Бахрамов Ю.М., Глухов В.В.	Діагностика економічної системи є сукупністю досліджень з визначення цілей функціонування підприємства, способів їх досягнення і виявлення недоліків
Загорна Т.О.	«Економічну діагностику можна визначити як сукупність методів якісного та кількісного аналізу, методів прогнозування й оцінки ефективності використання ресурсів підприємства для досягнення цілей розвитку бізнесу з урахуванням зовнішніх обмежень у рамках стратегічної зони господарювання»

## Продовження таблиці 1.1

1	2
Мескон М., Альберт М., Хедоурі Ф.	Розглядають економічну діагностику як початковий етап прийняття управлінських рішень і вважають, що «перший крок на шляху вирішення проблеми – визначення або діагноз, повний і правильний», а зміст економічної діагностики – «складають виявлення, розпізнавання або прогноз відхилень від нормального або запланованого розвитку господарських процесів, визначення пов'язаних з цим причин і можливих наслідків»
Мурах А.	Визначає діагностику як спосіб встановлення характеру порушень нормального розвитку господарського процесу на основі типових ознак, властивих даному порушенню
Родіонова Н.В.	Діагностику стану підприємства пропонує проводити з двох сторін: 1) фінансове та техніко-економічне діагностування з економічного погляду, що передбачає періодичне дослідження відповідних аспектів стану підприємства з метою уточнення тенденцій розвитку всіх видів діяльності, положення в траєкторії життєвого циклу і потім прийняття економічно та соціально обґрунтованих рішень для корегування; 2) організаційне діагностування як система методів, прийомів і методик виконання досліджень для визначення цілей функціонування суб'єкта господарювання, способу їх досягнення, виявлення проблем і вибору варіанта їх вирішення

Джерело: [6]

Як видно з таблиці, у більшості випадків «діагностика», з точки зору вчених-економістів, використовується саме в сфері оцінки діяльності підприємства, але оскільки діагностика, як і будь-який вид діяльності, здійснюється за певними технологічними та методичними схемами [8] її можна застосовувати до будь якого економічного об'єкта дослідження.

Адаптуючи наявну методикау діагностики до такого предмета дослідження як результативність податкового регулювання природокористування, то методика буде включати наступні види робіт:

- створення інформаційної бази;
- розробку системи оціночних критеріїв (показників);
- виявлення першочергової проблеми;

- діагностування;
- встановлення діагнозу;
- прийняття управлінського рішення виходячи із даних діагнозу;
- виявлення тенденцій і закономірностей, як позитивних, так і негативних;
- прогнозування діяльності.

Слід відмітити, що роль інформації у здійсненні діагностики очевидна, адже саме базуючись на наявних масивах інформації можливо розробити систему оціночних критеріїв (показників).

Необхідною інформацією при здійсненні діагностики результативності податкового регулювання екологізації економіки може слугувати:

- безпосередньо інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку;
- ставки податків;
- об'єми викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- об'єми скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- маси розміщених відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах і т.д.

Також слід відмітити, що з формальної точки зору робота з отриманою інформацією про об'єкт діагностики проходить в три стадії: угруповання і узагальнення, обробка матеріалу, аналіз. При проходженні цих стадій інформація піддається методам статистичної обробки, але попередньо повинен також здійснюватися якісний аналіз параметрів об'єкта, що діагностується. Це необхідно для постановки діагнозу, так як в будь-якому об'єкті відбуваються не тільки кількісні, а й якісні зміни [8].

У випадку даного дослідження, під якісним аналізом параметрів об'єкта слід розуміти статистичну оцінку об'єктів, що справляють шкідливий вплив на навколишнє середовище. Чим ширший діапазон даних про представлені об'єкти тим об'єктивнішою буде майбутня діагностика.

Оцінюючими критеріями (показниками) можуть слугувати: повнота надходжень до бюджету з екологічного податку; розмір екологічного боргу; повнота надходжень з екологічного податку у спеціальний фонд місцевого бюджету та загальний фонд державного бюджету.

При діагностиці результативності податкового регулювання екологізації економіки обов'язково повинні враховуватися:

– регіональний аспект: діагностика, яка враховує адміністративний-територіальний устрій України надасть можливість визначити проблемні регіони (наприклад ті, що акумулюють найбільші обсяги податкового боргу), що, в свою чергу, дозволить розробляти регіональну екологічну політику покладаючись на фактичні проблеми, які були визначені в результаті діагностики;

– секторальний аспект: дозволить визначити найбільш проблемні, з точки зору екологічного оподаткування, сектори економіки. Це слугуватиме основою для розробки державними органами управління обґрунтованих важелів впливу для кожного сектору економіки, а також сприятиме взаємовигідній співпраці між органами управління та об'єктами, що відносяться до даних сфер економічної діяльності та здійснюють вплив на навколишнє середовище, задля розробки вузьконаправлених управлінських рішень.

При цьому, діагностика не повинна представляти собою одноразову дію, процес потребує такої організації, яка надасть можливість постійної систематичної діяльності по проведенню діагностики, адже ефективність діагностики та подальших управлінських рішень, які є результатом проведеної діагностики, значною мірою забезпечується наявністю нагромадженого досвіду. Саме наявність регулярної діагностики обумовлює змогу виявлення локальних змін, залежностей та результатів управлінських рішень.

### 3 ОЦІНКА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

3.1 Інформаційне забезпечення екологічного оподаткування України в контексті євроінтеграції

Одне із завдань інформаційного забезпечення – це створення умов для проведення порівняльного аналізу і обґрунтування відмінностей та тотожностей між об'єктами порівняння. У випадку даного дослідження об'єктами порівняльного аналізу являються статистичні дані по екологічному оподаткуванню України та Європейського Союзу (ЄС).

Згідно Постанови ЄС № 691/2011 «Про європейські еколого-економічні рахунки» до екологічних податків відносяться всі податки, базою оподаткування яких є фізична одиниця, що має конкретний, доведений негативний вплив на навколишнє середовище [9]. Згідно цієї ж постанови до переліку груп екологічних податків входять: енергетичні податки, транспортні податки, податки на забруднення навколишнього природного середовища, податки за користування природними ресурсами.

В Україні екологічний податок – це загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 01.04.2009 року [10].

Беручи до уваги, що згідно європейської статистики [11] податки на забруднення навколишнього природного середовища вносять найменший вклад в загальний дохід від екологічного податку, на даний момент проведення порівняльного аналізу між європейською та українською

податковою статистикою не є можливим.

Аналізуючи звіти Міністерства екології та природних ресурсів про виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і її державами-членами, з іншої сторони за I-II квартал 2018 року можна зробити висновок, що Україна поки що не ставила перед собою завдання щодо реформування системи екологічного оподаткування, але в межах євроінтеграції це питання повинно стояти на одному з перших місць, адже саме екологічне оподаткування являється основним важелем раціонального природокористування.

Оскільки в європейській статистиці податки на забруднення навколишнього природного середовища та податки за користування природними ресурсами відносяться до однієї підкатегорії в процесі реформування існуючої системи оподаткування в першу чергу необхідно віднести до екологічних податків існуючі податки за використання природних ресурсів.

### 3.2 Оцінка наявних відкритих джерел статистики екологічного оподаткування

В свою чергу необхідно розглянути інформаційне забезпечення екологічного оподаткування в межах країни. Це необхідно зробити задля визначення джерел які слугуватимуть основою для створення інформаційної бази діагностики податкового регулювання природокористування.

Зазначимо, що у 2018 році Уряд підтримав розроблену Мінприроди Концепцію створення загальнодержавної автоматизованої системи «Відкрите довкілля» [12]. У частині «Екофінанси» даної системи надається інформація про загальну суму екологічного податку у кожній області України за 2017 рік. При цьому показники не відповідають тим що надаються безпосередньо

Державною податковою службою України.

Також в Україні функціонує екологічний бот для агрегації даних про дозвільні документи та процедури забруднювачів довкілля, сплату екологічних податків та про якість повітря – SaveEcoBot [13]. Інформація, що надається по екологічному оподаткуванню у цій системі, базується на основі «Інформації щодо сплати до Зведеного бюджету України по платниках - суб'єктах природних монополій та суб'єктах господарювання, які є платниками рентної плати за користування надрами», що періодично оновлюється на сайті Державної податкової служби України [14]. Представлена інформація формується саме по суб'єктам природних монополій, кількість яких станом на 01.11.2020 складає майже 14 тисяч. При чому не всі суб'єкти природних монополій справляють екологічний податок. Важливо відмітити, що на кінець 2018 року в Україні по даним державної статистики функціонувало більше 355 тисяч підприємств, з яких більше 44 тисяч підприємств припадає на промисловість [15], тобто інформація в системі SaveEcoBot не може передавати всю ситуацію з екологічним оподаткуванням в країні.

Дані щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017 рік за даними Державної податкової служби України, «Відкритого довкілля», а також SaveEcoBot представлені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017 рік (за даними ДПС, «Відкритого довкілля» та SaveEcoBot), тис.грн.

№ п/п	Назва регіону	ДКС	«Відкрите довкілля»	SaveEcoBot
1	2	3	4	5
1	АР Крим	0	0	0
2	Вінницька	210 498,6	172 639,6	14 003,86
3	Волинська	8 901,3	15 606,4	5 665,05
4	Дніпропетровська	750 322,5	633 052,3	574 226,07
5	Донецька	931 576,20	737 400,6	628 282,59

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
6	Житомирська	17 379,9	13 959,5	8 745,42
7	Закарпатська	9 975,20	10 249,7	3 146,19
8	Запорізька	284 489,0	266 371	549 861,74
9	Івано-Франківська	350 734,0	280 604,2	5 456,24
10	Київська	83 088,60	63 892,9	21 389,98
11	Кіровоградська	69 698,60	55 388,3	7 297,21
12	Луганська	138 390,70	108 193,6	16 960,35
13	Львівська	116 710,90	99 166,9	599 258,41
14	Миколаївська	42 793,90	32 783,8	32 483,81
15	Одеська	31 677,60	27 061,5	10 375,35
16	Полтавська	166 623,6	132 575,9	143 257,40
17	Рівненська	20 827,0	16 338,2	7 468,28
18	Сумська	36 346,40	36 519,3	11 123,50
19	Тернопільська	7 082,0	5 403,2	3 836,45
20	Харківська	106 525,90	99 369,5	59 526,05
21	Херсонська	15 149,4	11 846,5	11 506,34
22	Хмельницька	28 011,6	21 451,4	18 626,84
23	Черкаська	50 574,00	32 746	41 821,21
24	Чернівецька	4 515,00	3 178,9	2 333,21
25	Чернігівська	43 877,50	34 872,4	7 376,32
26	м. Київ	5 137,80	–	1 605 066,98
27	м. Севастополь	0	–	–
28	ОФІС ВІПІ ДПС	1 167 531,2	–	–
Всього		4 698 438,50	2 910 671,6	4 389 094,85

Складено за даними Державної податкової служби України та [12,13]

Як видно з таблиці інформація від джерела до джерела сильно відрізняються, дані «Відкритого довкілля» у більшості областей занижені, у порівнянні з даними Державної податкової служби України. SaveEcoBot же формує статистику за місцем реєстрації суб'єктів природних монополій, а не за місцем справляння екологічного податку, тому дані порівнюватися не можуть.

Можна стверджувати, що системам відкритих даних які функціонують в Україні, для створення релевантного поля інформації необхідно співпрацювати безпосередньо з Державною податковою службою України.

Також, для спрощення у майбутньому співпраці між Євростатом та



українськими органами статистики, Державна служба статистики України та Головні управління статистики на місцях повинні вести статистику екологічного оподаткування, при цьому, подібна інформація на законодавчому рівні повинна бути затверджена в структурі Національної доповіді про стан навколишнього природного середовища в Україні, а також в статистичних щорічниках України.

При цьому, для подальшого аналізу екологічного оподаткування також необхідно користуватися саме даними державної податкової служби України.

3.3 Аудит ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку

У 2018 році з метою встановлення фактичного стану та оцінки ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення та скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти Рахункова палата України провела аудит цієї ефективності [16].

Передумовою для проведення даного аудиту стали актуальність проблеми забруднення атмосферного повітря та водних об'єктів та низька ефективність справляння екологічного податку в регулюванні рівня екологічної безпеки України.

За результатами даного аудиту Рахунковою палатою було виявлено ряд проблем, через які органи державної влади не забезпечують створення ефективної системи контролю за обсягами та видами викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти, які є базою оподаткування екологічним податком:

1. Нормами Податкового кодексу обов'язки щодо нарахування екологічного податку за викиди/скиди в атмосферне повітря/водні об'єкти покладено на платників податку. В умовах відсутності приладів обліку фактичних обсягів викидів/скидів, а також залежності ставок податку, від орієнтовно безпечного рівня впливу речовин (сполук) або від гранично допустимої концентрації забруднюючих речовин, виникає ускладнення контролю за правильністю нарахування та сплати зазначеного податку.

2. Аудит також підкреслює відсутність здійснення Міністерством захисту довкілля та природних ресурсів України єдиного обліку виданих (переоформлених) дозволів на викиди, що в свою чергу призводить до втрати контролю за обсягами викидів забруднюючих речовин, дотриманням суб'єктами господарювання умов щодо охорони атмосферного повітря, та як наслідок, повнотою надходжень екологічного податку до державного бюджету.

Також відмічається, що в Мінприроди не вжито відповідних заходів для забезпечення обліку виданих (переоформлених, анульованих) дозволів на спеціальне водокористування.

3. Рахункова палата України вказує, що у Міністерстві фінансів України відсутня методика прогнозування екологічного податку до державного бюджету як в цілому, так і окремо за видами забруднення навколишнього природного середовища. Прогнозний розрахунок екологічного податку здійснювався Мінфіном лише на підставі даних Державної фіскальної служби, збільшених на індекс зміни величини ставки.

4. В Україні існує невідповідність даних щодо обсягів викидів/скидів, що свідчить про відсутність достовірних даних про такі фактичні обсяги внаслідок неподання окремими суб'єктами господарювання до органу державної статистики – звітності за формою № 2-ТП (повітря) (річна), до територіальних органів Державного агентства водних ресурсів України – за формою № 2-ТП водгосп (річна), до контролюючих органів – податкової звітності з екологічного податку.

5. За даними досліджень нормативно-правові акти не містять уніфіковану систему одиниць виміру гранично допустимих/дозволених обсягів викидів забруднюючих речовин (у мг/м<sup>3</sup>, г/год, г/сек та в тонн/рік), що не сприяє достовірності даних щодо обсягів таких викидів та їх узагальнення.

6. Рахункова палата України відмічає відсутність встановлених обов'язкових термінів проведення інвентаризації, що також не сприяє ефективності контролю за обсягами та видами викидів, як наслідок, повноті надходження екологічного податку до державного бюджету.

Якщо опиратись на методику діагностики результативності податкового регулювання природокористування, то даний аудит можна визначити, як процес виявлення першочергових проблем.

Підсумовуючи проблеми, які виділяє Рахункова палата України можна зробити висновок, що задля забезпечення створення ефективної системи контролю за обсягами та видами викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти статистика, України повинна вести облік даних, які забезпечать:

- наявність інформації по виданим (переоформленим) дозволам на викиди;
- наявність інформації по виданим (переоформленим) дозволам на спеціальне водокористування;
- визначення базової інформації для прогнозування обсягів екологічного податку до державного бюджету;
- коректну звітність за формою № 2-ТП (повітря) (річна), та за формою № 2-ТП водгосп (річна);
- визначення обов'язкових термінів проведення інвентаризації.

Слід відзначити, що Єдиний державний веб-портал відкритих даних [17] з 2018 року почав представляти доступ до «Переліків дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами». Загалом ці набори даних надають інформацію по перелікам дозволів на

викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, що були видані у певній області за один квартал об'єктам другої та третьої групи.

Для роз'яснення: до першої групи належать об'єкти, які взяті на державний облік і мають виробництва або технологічне устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування. До другої групи належать об'єкти, які взяті на державний облік і не мають виробництв або технологічного устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування. До третьої групи належать об'єкти, які не належать до першої і другої груп [18].

У більшості випадків, згадані переліки ігнорують об'єкти які мають виробництва або технологічне устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування, а також дозволи, що були видані до 2018 року.

Також на Єдиному державному веб-порталі відкритих даних надаються реєстри виданих дозволів на спеціальне водокористування. Інформація теж подається поквартально, починаючи з першого кварталу 2019 року, але реєстри є спільними для всіх областей.

### 3.4 Статистичне забезпечення України у галузі податкового регулювання екологізації економіки на прикладі моделі комунікації

Для того щоб зрозуміти яким чином формуються потоки інформації щодо надходжень до бюджету з екологічного податку від першоджерел до користувачів потрібно розглянути як працюють комунікації.

Комунікація (від лат. *communicatio* – єдність, передача, з'єднання, повідомлення) – процес обміну інформацією (фактами, ідеями, поглядами, емоціями тощо) між двома або більше особами, спілкування за допомогою вербальних і невербальних засобів із метою передавання та одержання

інформації [19].

Початок дослідження комунікації поклав американський політолог Г. Лассвел. Лассвел розглядав комунікацію як складний процес, що має свої соціальні функції, внутрішню структуру і загальну спрямованість. Оскільки комунікації пронизують всі форми життя, функції соціальної комунікації дуже схожі з процесами сигналізації і управління в живому організмі і в тваринному світі, і найважливішою функцією є підтримання рівноваги будь-якої системи. Тому не випадково розроблена ним в 1939-1940 рр. і опублікована в 1948 р модель сьогодні «хрестоматійно» називається лінійною, «односпрямованою», біхевіористською (комунікація розуміється як пряма дія на реципієнта, який виступає лише як об'єкт, що реагує на сприйняту інформацію за принципом: стимул - реакція) [20].

Г. Лассвел почав вивчати не тільки поодинокі «акти» комунікації, що розуміються як контакти, в яких повідомлення проходить через певні фази від суб'єкта до об'єкта, а й найважливіші структурні компоненти процесу масової комунікації, і описав його спочатку як односпрямовану модель «п'яти питань» (рисунок 3.1), таких як [20]:

1. Хто говорить? - комунікатор - це інстанція, що організовує і контролює масову комунікацію.
2. Що повідомляє? - аналіз змісту повідомлень.
3. Кому? - аналіз аудиторії.
4. По якому каналу? - аналіз засобу.
5. З яким ефектом? - аналіз результату: змінилася / не змінилася свідомість і / або поведінка реципієнта.

Формула Лассвела визначає політичну комунікацію переважно як імперативний, спонукальний процес: який запит відправника, така відповідь адресата, за принципом «який стимул, така реакція». У той же час даної моделі комунікації властиве одне далеко не безперечне допущення, яке полягає в тому, що передані повідомлення завжди викликають певний очікуваний ефект. Ця модель надмірно оптимістична і, безсумнівно, має

тенденцію перебільшувати результативність впливу переданих повідомлень, особливо коли мова йде про засоби масової комунікації.

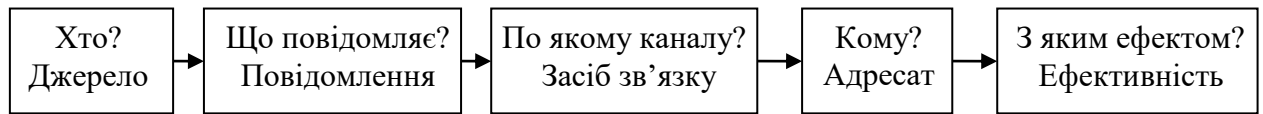


Рис. 3.1. Модель комунікації Г. Лассвела

На дану обставину звернув увагу Р. Бреддок. На його думку, опис комунікаційного процесу має включати ще два принципово важливі моменти: за яких обставин і з якою метою направляється дане повідомлення (рисунок 3.2).

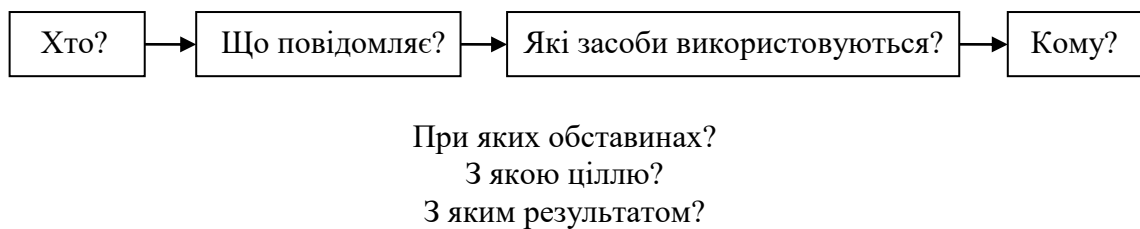


Рис. 3.2. Модель комунікації Р. Бреддока

Формула Лассвела не враховувала ті перешкоди, які можуть виникати в процесі комунікації.

На цю обставину звернув увагу К. Шеннон - відомий математик, один з основоположників теорії інформації. В кінці 1940-х років, будучи співробітником знаменитої лабораторії «Белл Телефон», він займався вирішенням прикладних інженерно-технічних завдань, пов'язаних з проблемами передачі інформації по різних каналах зв'язку.

У своїй книзі «Математична теорія комунікації» [21] К. Шеннон і його колега інженер-електронік У. Вівер виділили п'ять складових процесу комунікації (рисунок 3.3): 1) джерело; 2) послання; 3) перетворювач сигналу (кодування і декодування інформації); 4) одержувач сигналу; 5) мета.

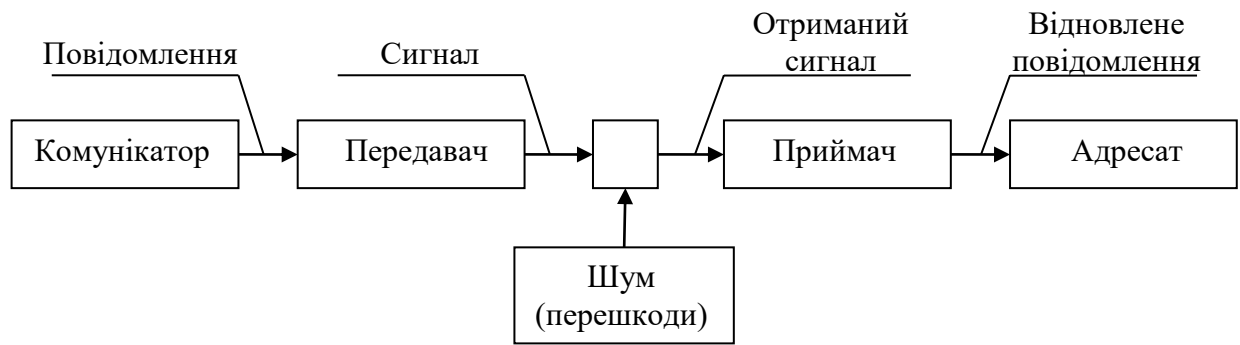


Рис. 3.3. Модель комунікації К. Шеннона і У. Вівера

У запропонованій К. Шенноном і У. Вівером моделі джерело інформації створює повідомлення, яке надходить в передавач, стаючи сигналом, пристосованим для передачі по каналу зв'язку, який веде до приймача, який відновлює повідомлення з отриманого сигналу і доставляє його адресату. В процесі передачі, наприклад, кількох повідомлень по одному каналу можуть виникати перешкоди. В результаті повідомлення, передане джерелом інформації, може не збігатися з повідомленням, яке отримав адресат. Модель Шеннона - Вівера наочно демонструє, що повідомлення які передаються по каналах зв'язку аж ніяк не завжди призводять до очікуваного результату.

Дана проблема успішно була вирішена М. де Флером в 1970 р, що доповнив модель комунікативного процесу петлею зворотного зв'язку (рисунок 3.4).

М. де Флер звернув увагу на відповідність двох смислових значень - початкового повідомлення, відправленого «джерелом» комунікації і відновленого повідомлення «керованим адресатом». В цьому випадку сутність комунікації виражається у відповідності між вихідним і кінцевим «значеннями».

За М. Л. де Флером, комунікація проходить ряд стадій:

- джерело комунікаційного акту формулює значення, яке в формі повідомлення направляється в передавач;
- повідомлення, перетворене в передавачі в інформацію, по

каналах (в ролі яких можуть, зокрема, виступати засоби масової інформації) надходить в приймач;

– в приймачу відбувається розшифровка «інформації»: вона перетворюється в «повідомлення», яке перетворюється «керованим адресатом» в значення;

– лінія зворотного зв'язку дозволяє вирішити проблему можливої невідповідності між вихідним і відновленим «значеннями».

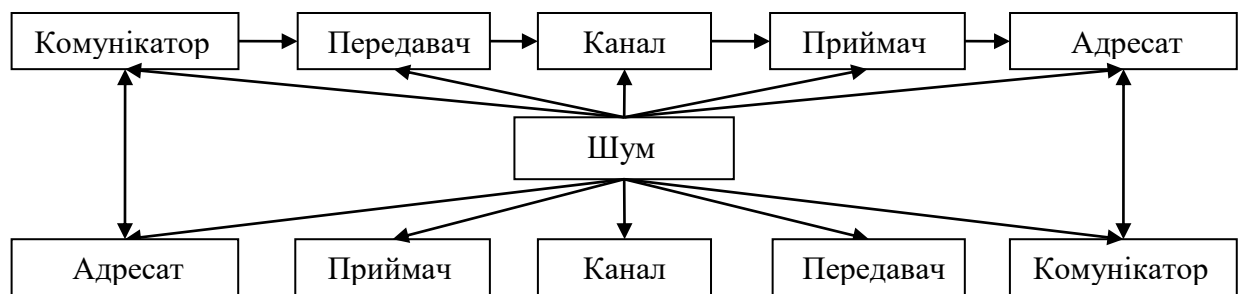


Рис. 3.4. Модель комунікації М. де Флера

Якщо розглядати комунікацію з точки зору забезпечення діагностики податкового регулювання екологізації економіки, то це процес обміну інформацією, що стосується екологічного оподаткування між об'єктами, що справляють шкідливий вплив на довкілля і адресатом, яким при умовах відкритості публічної інформації являється громадськість.

Оскільки одним із основних показників екологічного розвитку суспільства являється зворотній зв'язок та активна роль громадськості у прийнятті управлінських рішень у сфері екологізації, то саме Модель комунікації М. де Флера повинна братися за основу при формуванні всіх потоків екологічної інформації.

На рисунку 3.5 представлено статистичне забезпечення діагностики податкового регулювання екологізації економіки на прикладі моделі комунікації М. де Флера. Інформацією, обмін якою відбувається у даній схемі, є як і інформація по екологічному податку, так і статистична інформація, що подається об'єктами господарювання у державні органи



статистики і стосується впливу на навколишнє середовище.

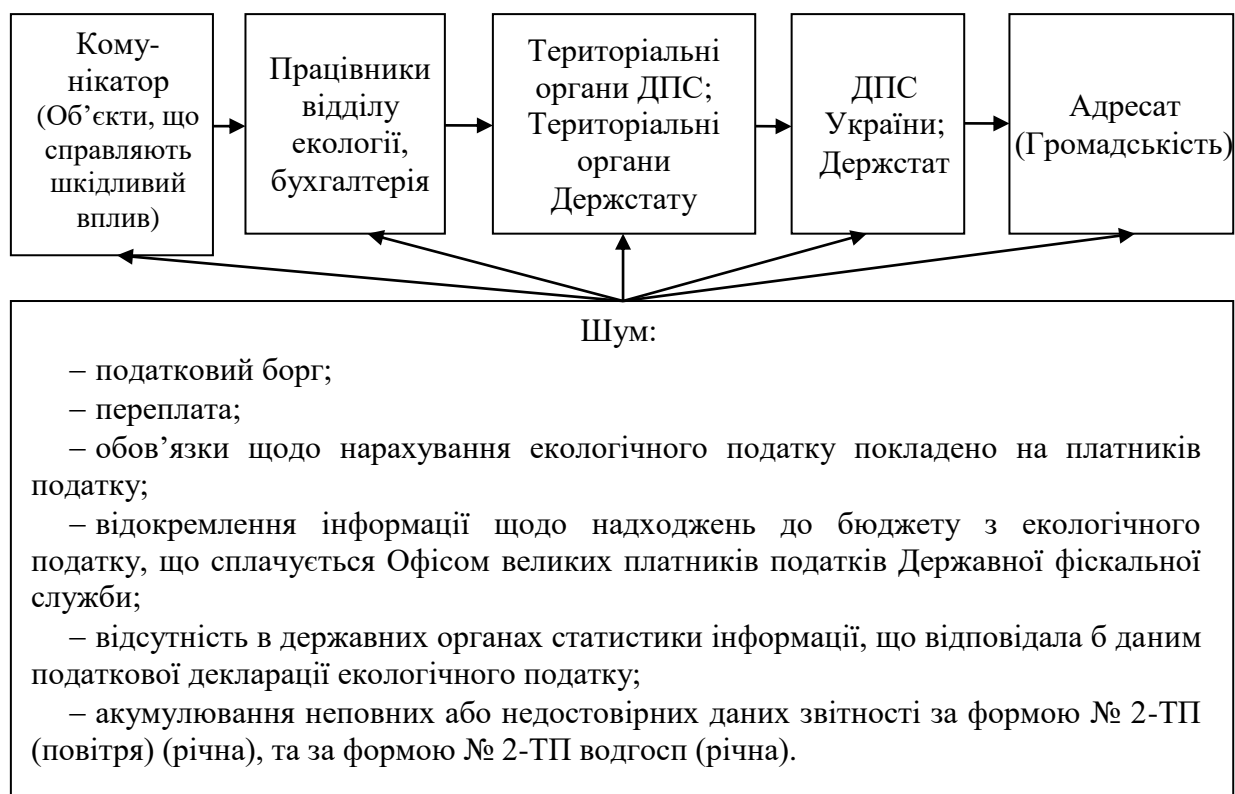


Рис. 3.5. Статистичне забезпечення діагностики податкового регулювання екологізації економіки на прикладі моделі комунікації М. де Флера

Аналізуючи «Шум» приведений на рисунку 5.5 стає очевидним, що процес через який проходить інформація, яка повинна слугувати базою діагностики податкового регулювання екологізації економіки, представляє собою модель «чорної скриньки» (рис. 3.6).

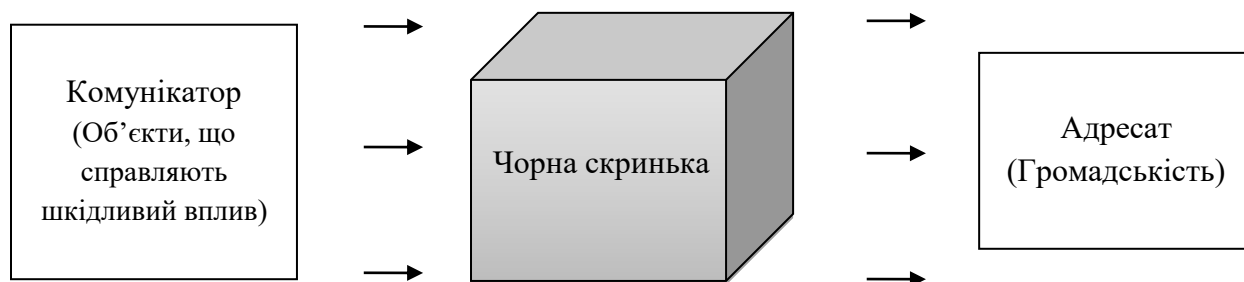


Рис. 3.6. Статистичне забезпечення України у галузі податкового регулювання екологізації економіки на прикладі моделі «чорної скриньки»

«Чорна скринька» - система, в якій зовнішньому спостереженню

доступні лише вхідні і вихідні величини, а її внутрішній устрій і процеси, що протікають в ній не відомі.

При таких умовах неможливо оперативно провести діагностику податкового регулювання, адже задля усунення всього шуму необхідно провести масштабне статистичне дослідження.

## 4 АНАЛІЗ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЗА ДАНИМИ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

### 4.1 Аналіз повноти надходження екологічного податку до бюджету України

Для проведення аналізу повноти надходження до бюджету України екологічного податку були здійснені запити на Державну службу статистики України (далі – Держстат), Державну податкову службу України (далі – ДПС) та Офіс великих платників податків Державної фіскальної служби (далі – Офіс ВПП ДФС).

В таблиці 5.1 та 5.2 надана інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017 рік і 2018 рік відповідно, де:

КБК 19010100 – Надходження від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

КБК 19010200 – Надходження від скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти

КБК 19010300 – Надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини;

КБК 19010400 – Екологічний податок, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк.

Як видно з таблиць приблизно четверта частина екологічного податку припадає на Офіс ВПП ДФС, при цьому у відповідь на запит на отримання публічної інформації Офіс ВПП ДФС вказав на відсутність інформації щодо загальної суми сплаченого екологічного податку у розрізі областей оскільки сплачується екологічний податок в Офісі ВПП на території м. Києва, Дніпра,

Запоріжжя, Львова, Одеси та Харкова (за місцезнаходженням територіальних підрозділів Офісу ВПП).

Таблиця 5.1

Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017 рік  
(за даними ДПС), тис.грн

№	Назва регіону	Всього по Україні (КБК 19010000)	з них:			
			КБК 19010100	КБК 19010200	КБК 19010300	КБК 19010400
1	2	3	4	5	6	7
1	АР Крим	0	0,0	0	0	0,0
2	Вінницька	210 498,6	183 803,0	3 560,3	23 135,40	0,0
3	Волинська	8 901,3	4 946,0	1 673,9	2 281,4	0,0
4	Дніпропетровська	750 322,5	363 119,8	23 428,50	363 774,2	0,0
5	Донецька	931 576,20	775 845,4	11 939,6	143 791,10	0,0
6	Житомирська	17 379,9	9 195,0	3 088,10	5 096,70	0,0
7	Закарпатська	9 975,20	3 833,60	1 607,0	4 522,20	12,3
8	Запорізька	284 489,0	214 642,70	2 569,20	67 277,0	0
9	Івано-Франківська	350 734,0	320 104,40	2 099,70	28 530,0	0,0
10	Київська	83 088,60	65 974,3	3 405,40	13 708,20	0,7
11	Кіровоградська	69 698,60	8 819,00	2 975,20	57 904,40	0,0
12	Луганська	138 390,70	1 16 560,0	2 005,2	19 821,20	4,3
13	Львівська	116 710,90	99 604,30	4 314,70	12 791,7	0,2
14	Миколаївська	42 793,90	12 617,60	1 660,80	28 515,5	0
15	Одеська	31 677,60	11 808,80	7 226,6	12 640,10	2,1
16	Полтавська	166 623,6	46 643,90	6 185,7	1 13 794,1	0,0
17	Рівненська	20 827,0	10 547,8	1 575,6	8 703,5	0,0
18	Сумська	36 346,40	20 466,10	1 782,30	14 097,90	0,1
19	Тернопільська	7 082,0	4 877,8	1 157,40	1 046,30	0,5
20	Харківська	106 525,90	87 046,3	2 352,4	17 127,10	0,1
21	Херсонська	15 149,4	3 979,6	8 363,6	2 806,1	0
22	Хмельницька	28 011,6	19015,6	3 331,0	5 665,00	0
23	Черкаська	50 574,00	43 135,70	1 290,80	6 147,60	0,0
24	Чернівецька	4 515,00	3 071,70	724,2	719,1	0,0
25	Чернігівська	43 877,50	29 124,70	1 360,30	13 392,60	0
26	м. Київ	5 137,80	2 160,4	0,3	2 859,80	117,4
27	м. Севастополь	0	0	0	0	0,0
28	ОФІС ВПП ДФС	1 167 531,2	101 807,0	45 169,4	44 315,80	976 239,00
Всього		4 698 438,50	2 562 750,40	144 847,40	1 014 464,00	976 376,70

Надано Державною податковою службою України

Таблиця 5.2

Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2018 рік  
(за даними ДПС), тис.грн

№	Назва регіону	Всього по Україні (КБК 19010000)	з них:			
			КБК 19010100	КБК 19010200	КБК 19010300	КБК 19010400
1	2	3	4	5	6	7
1	АР Крим	0	0,0	0	0	0,0
2	Вінницька	196 099,70	168 931,46	4 328,52	22 839,55	0,17
3	Волинська	11 344,48	6 165,85	2 172,13	3 006,50	
4	Дніпропетровська	662 039,09	225 972,93	21 493,29	414 572,21	0,66
5	Донецька	906 201,43	744 261,12	12 501,42	149 423,84	15,05
6	Житомирська	19 849,21	10 669,84	3 710,11	5 450,35	18,91
7	Закарпатська	10 987,74	3 647,21	1 220,79	6 101,62	18,11
8	Запорізька	292 057,67	221 097,29	3 578,70	67 381,66	0,03
9	Івано-Франківська	434 163,12	395 541,13	2 688,44	35 924,74	8,81
10	Київська	131 979,56	105 085,75	3 841,58	23 038,26	13,97
11	Кіровоградська	80 097,75	11 044,69	3 203,02	65 850,04	
12	Луганська	73 303,17	56 993,35	1 861,79	14 434,11	13,91
13	Львівська	132 034,03	111 206,87	2 902,33	17 924,58	0,25
14	Миколаївська	46 990,55	13 128,12	2 060,81	31 801,61	
15	Одеська	27 946,95	11 471,57	3 294,14	13 108,82	72,42
16	Полтавська	195 117,49	50 913,68	8 512,55	135 583,66	108,26
17	Рівненська	27 327,08	13 862,67	5 537,40	7 925,46	1,55
18	Сумська	52 532,94	23 795,09	1 583,49	27 154,32	0,03
19	Тернопільська	8 263,06	6 072,39	1 099,80	1 090,64	0,23
20	Харківська	160 087,78	135 987,43	2 409,17	21 627,59	63,59
21	Херсонська	15 919,57	5 578,92	6 789,57	3 444,94	106,14
22	Хмельницька	31 223,38	22 901,80	3 545,56	4 776,01	
23	Черкаська	65 864,51	55 105,33	5 193,55	5 556,39	9,24
24	Чернівецька	5 195,08	3 403,54	789,06	1 002,48	0,00
25	Чернігівська	45 402,54	29 390,75	1 728,18	14 283,61	
26	м. Київ	9 732,15	2 650,60	0,44	5 246,22	1 834,89
27	м. Севастополь					
28	ОФІС ВПП ДФС	1 279 743,58	146 485,56	53 018,31	55 359,88	1 024 879,82
Всього		4 921 503,61	2 581 364,97	159 064,14	1 153 908,46	1 027 166,04

Надано Державною податковою службою України

Також, аналізуючи таблиці 5.1 та 5.2, можна зробити висновок, що

більші внески в загальний екологічний податок вносять надходження від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення та надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини. Саме ці надходження будуть аналізуватися в подальшому дослідженні.

В таблицях 5.3, 5.4, 5.5, 5.6 представлені розрахунки екологічного податку від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення по даним Державних органів статистики за 2017 рік по Україні та Одеській, Миколаївській, Херсонській областях відповідно.

Таблиця 5.3

Розрахований екологічний податок від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення по даним Державних органів статистики за 2017 рік по Україні

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тону	Викид, тонн	Розрахований екологічний податок, грн
1	2	3	4
Азоту оксиди	2204,89	215478,144	475105604,9
Аміак	413,53	17356,782	7177550,06
Ангідрид сірчистий	2204,89	726193,526	1601176844
Ацетон	827,06	290,422	240196,4193
Бенз(о)пірен	2806850,49	0,326	915033,2597
Бутилацетат	496,61	217,317	107921,7954
Ванадію п'ятиокис	8270,62	154,541	1278149,885
Водень хлористий	83,07	215,589	17908,97823
Вуглецю окис	83,07	728426,085	60510354,88
Вуглеводні	124,61	499000	62180390
Газоподібні фтористі сполуки	5458,98	57,822	315649,1416
Тверді речовини	83,07	319534,695	26543747,11
Кадмію сполуки	17451,37	2,604	45443,36748
Марганець та його сполуки	17451,37	357,558	6239876,954
Нікель та його сполуки	88914,54	42,598	3787581,575
Озон	2204,89	10,067	22196,62763

Продовження таблиці 5.3

1	2	3	4
Ртуть та її сполуки	93463,38	6,371	595455,194
Свинець та його сполуки	93463,38	85,472	7988502,015
Сірковуглець	4604,82	7,258	33421,78356
Стирол	16100,62	35,363	569366,2251
Фенол	10007,8	162,84	1629670,152
Формальдегід	5458,98	209,401	1143115,871
Хром та його сполуки	59192,69	54,018	3197470,728
Двоокис вуглецю	0,37	124217874,2	45960613,45
Всього:			2 306 782 064

Розраховано за даними Державної служби статистики України та [10, 22]

За даними проведеного розрахунку екологічний податок від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення повинен у 2017 році скласти 2 306 782, 06 млн. грн в той час як за даними Державної податкової служби України відповідний податок склав 2 562 750,40 млн. грн.

В Одеській області склалася інша ситуація. При розрахованих 13 305,12 тис.грн фактично оплачено було - 11 808,80 тис.грн., тобто майже на 1,5 млн. грн менше.

Таблиця 5.4

Розрахований екологічний податок від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення по даним Державних органів статистики за 2017 рік по Одеській області

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тону	Викид, тонн	Розрахований екологічний податок, грн
1	2	3	4
Азоту оксиди	2204,89	2444,377	5389582,404
Аміак	413,53	929,42	384343,0526
Ангідрид сірчистий	2204,89	1883,907	4153807,705
Ацетон	827,06	4,17	3448,8402
Бенз(о)пірен	2806850,49	0,011	30875,35539

## Продовження таблиці 5.4

1	2	3	4
Бутилацетат	496,61	3,775	1874,70275
Ванадію п'ятиокис	8270,62	4,551	37639,59162
Водень хлористий	83,07	3,38	280,7766
Вуглецю окис	83,07	5805,911	482297,0268
Вуглеводні	124,61	13500	1682235
Газоподібні фтористі сполуки	5458,98	1,877	10246,50546
Тверді речовини	83,07	3575,135	296986,4645
Кадмію сполуки	17451,37	0,061	1064,53357
Марганець та його сполуки	17451,37	0,97	16927,8289
Нікель та його сполуки	88914,54	0,103	9158,19762
Озон	2204,89	0,062	136,70318
Ртуть та її сполуки	93463,38	0,15	14019,507
Свинець та його сполуки	93463,38	0,506	47292,47028
Сірковуглець	4604,82		0
Стирол	16100,62	1,227	19755,46074
Фенол	10007,8	1,892	18934,7576
Формальдегід	5458,98	3,998	21825,00204
Хром та його сполуки	59192,69	0,238	14087,86022
Двоокис вуглецю	0,37	1806220,645	668301,6387
		Всього:	13 305 121,38

Розраховано за даними Державної служби статистики України та [10, 22]

Таблиця 5.5

Розрахований екологічний податок від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення по даним Державних органів статистики за 2017 рік по Миколаївській області

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тонну	Викид, тонн	Розрахований екологічний податок, грн
1	2	3	4
Азоту оксиди	2204,89	2631,023	5801116,302
Аміак	413,53	183,949	76068,42997



Продовження таблиці 5.5

1	2	3	4
Ангідрид сірчистий	2204,89	673,576	1485160,987
Ацетон	827,06	10,656	8813,15136
Бенз(о)пірен	2806850,49		0
Бутилацетат	496,61	6,113	3035,77693
Ванадію п'ятиокис	8270,62	0,272	2249,60864
Водень хлористий	83,07	2,34	194,3838
Вуглецю окис	83,07	1885,069	156592,6818
Вуглеводні	124,61	3900	485979
Газоподібні фтористі сполуки	5458,98	1,791	9777,03318
Тверді речовини	83,07	3569,078	296483,3095
Кадмію сполуки	17451,37	0,032	558,44384
Марганець та його сполуки	17451,37	1,299	22669,32963
Нікель та його сполуки	88914,54	0,046	4090,06884
Озон	2204,89	0,017	37,48313
Ртуть та її сполуки	93463,38	0,004	373,85352
Свинець та його сполуки	93463,38	0,259	24207,01542
Сірковуглець	4604,82	0,212	976,22184
Стирол	16100,62	0,302	4862,38724
Фенол	10007,8	5,098	51019,7644
Формальдегід	5458,98	0,139	758,79822
Хром та його сполуки	59192,69	1,298	76832,11162
Двоокис вуглецю	0,37	2119048	784047,9058
		Всього:	9 295 904,048

Розраховано за даними Державної служби статистики України та [10, 22]

В Миколаївській області при розрахованих 9 295,90 тис.грн (табл. 4.5) фактично оплачено було - 12 617,60 тис. грн. В Херсонській області розрахунок склав 3 342,48 тис. грн. (табл. 4.6), при фактично оплаченому податку в суму 3 979,6 тис. грн.

Дані розрахунки можуть свідчити про те, що об'єкти, які справляють шкідливий вплив на навколишнє середовище подають неповні або

недостовірні дані звітності за формою № 2-ТП (повітря) в органи державної статистики, що призводить до акумулювання недостовірних даних, а також те що інформація, яка надається об'єктами в даній формі відрізняється від об'ємів викидів, що використовуються платниками при розрахунку екологічного податку, який в подальшому буде задекларований.

Таблиця 5.6

Розрахований екологічний податок від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення по даним Державних органів статистики за 2017 рік по Херсонській області

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за 1 тонну	Викид, тонн	Розрахований екологічний податок, грн
1	2	3	4
Азоту оксиди	2204,89	337,733	744664,114
Аміак	413,53	128,81	53266,7993
Ангідрид сірчистий	2204,89	715,962	1578617,45
Ацетон	827,06	10,168	8409,54608
Бенз(о)пірен	2806850,49		0
Бутилацетат	496,61	1,632	810,46752
Ванадію п'ятиокис	8270,62	0,026	215,03612
Водень хлористий	83,07	1,409	117,04563
Вуглецю окис	83,07	951,739	79060,9587
Вуглеводні	124,61	5100	635511
Газоподібні фтористі сполуки	5458,98	0,143	780,63414
Тверді речовини	83,07	1220,431	101381,203
Кадмію сполуки	17451,37		0
Марганець та його сполуки	17451,37	0,173	3019,08701
Нікель та його сполуки	88914,54	0,068	6046,18872
Озон	2204,89	0,001	2,20489
Ртуть та її сполуки	93463,38		0
Свинець та його сполуки	93463,38	0,007	654,24366
Сірковуглець	4604,82		0
Стирол	16100,62	0,011	177,10682
Фенол	10007,8	0,145	1451,131
Формальдегід	5458,98	0,293	1599,48114
Хром та його сполуки	59192,69	0,143	8464,55467

## Продовження таблиці 5.6

1	2	3	4
Двоокис вуглецю	0,37	319570,008	118240,903
Всього:			3 342 489,16

Розраховано за даними Державної служби статистики України та [10, 22]

Наступним розглядаються надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини. Згідно Статті 246 [10] Податкового кодексу України ставки податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах включають в себе ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів, а саме, обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням та люмінесцентних ламп, а також ставки податку за розміщення відходів, які встановлюються залежно від класу безпеки та рівня небезпечності відходів.

В свою чергу, за розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, як вказувалося вище, ставки податку збільшуються у 3 рази.

Ставки податку також збільшуються у 3 рази якщо місце (зона) розміщення відходів знаходиться в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж.

Тобто для оцінки повноти надходження екологічного податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах необхідно мати таку інформацію:

- кількість окремих видів надзвичайно небезпечних відходів;
- об'єми відходів кожного класу безпеки;
- об'єми відходів, що розміщуються на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів;
- об'єми відходів, що розміщуються на звалищах, які знаходяться в

межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж.

Державна служба статистики України, при запиті на інформацію вказує, що оскільки у Класифікаторі відходів, переліках категорій та груп відходів окремо класифікаційне угруповання обладнання та прилади, що містять ртуть та елементи з іонізуючим випромінюванням, не виділяється, формування даних за цим показником органи державної статистики не здійснюють. Також органи державної статистики не володіють інформацією щодо умов зберігання та захоронення відходів у спеціально відведених місцях чи об'єктах.

Таким чином, опираючись тільки на статистичну інформацію якою володіють органи державної статистики неможливо провести належний аналіз повноти надходження екологічного податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах.

Необхідно підкреслити, що розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів тягне за собою збільшення ставки екологічного податку втричі, питання про те, хто саме повинен встановлювати, що звалище є саме таким та які документи можуть про це свідчити, є вкрай актуальним [23].

Ще у 2013 році фіскальний орган (тоді ще Міністерство доходів та зборів) звернувся до Міністерства екології та природних ресурсів з запитанням про те, чи варто застосовувати збільшену втричі ставку у разі, коли місця видалення відходів (звалища) не оснащені системами захисту ґрунтових вод, вилучення і знешкодження біогазу та фільтрату. Мінекології надало відповідь, що місця захоронення побутових відходів (сміттєзвалища), які не обладнані системами захисту ґрунтових вод, знешкодження фільтрату, вилучення та утилізації біогазу, не можуть забезпечити повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів. Вже на підставі цього висновку Мінекології контролюючий орган видав лист, у якому (хоч і непрямо) вказав, що оскільки звалища, які не обладнані системами захисту ґрунтових вод, знешкодження фільтрату, вилучення та утилізації біогазу, то

вони не можуть забезпечити повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, а тому в такому разі варто застосовувати збільшену ставку [23].

Наразі ж Державна фіскальна служба вважає, що визначення необхідності застосування коефіцієнта «3», відповідно до норм пункту 246.4 статті 246 Кодексу, для обрахування податкових зобов'язань з екологічного податку за розміщення відходів на звалищах повинно здійснюватись за наявності всіх даних результатів контролю, висновків тощо та інформації про вплив місць видалення відходів на стан навколишнього природного середовища [23].

Як результат, для належної діагностики необхідне ведення державними статистичними органами реєстру спеціально відведених місць чи об'єктів, які призначені для розміщення відходів в якому, в обов'язковому порядку, повинні відзначатися:

- відмітка про те чи забезпечують місця/об'єкти повне виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів;
- відмітка про знаходження в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж.

Базою такого реєстру може слугувати «Моніторинг наявних в областях та місті Києві полігонів/звалищ побутових відходів» [24], що був проведений Міністерством регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України у 2018 році.

При всіх вище перерахованих проблемах, згідно Звіту Фіскальної Служби в Україні існують такі явища, як Податковий борг та Переплата. Наприклад, Податковий борг у 2017 році склав всього 58,6 млн. грн за справляння до державного бюджету екологічного податку (за ККДБ 19010100–19010300). Переплата всього у 2017 році склала 9,4 млн. грн відповідно. Слід відмітити, що дані суми відносяться до державного бюджету, тобто складають тільки 20% від загальних сум.

Наявність податкового боргу та переплат, в свою чергу, призводить до

того, що екологічний податок за поточний рік також може включати в себе суми погашення податкового боргу, а також суми переплат.

#### 4.2 Аналіз повноти надходження екологічного податку до спеціального фонду місцевого бюджету та загального фонду державного бюджету

В таблиці 5.7 представлена інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017-2018 роки (за даними ДПС) з урахуванням розподілу в спеціальний фонд місцевого бюджету та загальний фонд державного бюджету. Згідно даних Державної податкової служби України у 2017 році в загальний фонд державного бюджету надійшло 1 720 789,04 тис.грн, а в спеціальний фонд місцевого бюджету - 2 977 649,42 тис.грн, що в сумі складає 4 698 438,46 тис.грн та відповідає інформації щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017 рік (табл. 5.1).

У 2018 році в загальний фонд державного бюджету надійшло 2 266 034,65 тис.грн, а в спеціальний фонд місцевого бюджету - 2 141 885,94 тис.грн, що в сумі складає 4 407 920,59 тис.грн, в той час, згідно інформації щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2018 рік об'єктами, що справляють екологічний податок було сплачено 4 921 503,61 тис.грн (табл. 5.2).

Таблиця 5.7

Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2017-2018 роки (за даними ДПС) з урахуванням розподілу спеціальний фонд місцевого бюджету та загальний фонд державного бюджету, тис.грн

№	Назва регіону	Загальний фонд державного бюджету	Спеціальний фонд місцевого бюджету	Спеціальний фонд місцевого бюджету	Загальний фонд державного бюджету
		станом на 01.01.2018		станом на 01.01.2019	
1	2	3	4	5	6
1	Вінницька	42 099,74	168 398,90	107 854,75	88 244,86
2	Волинська	1 780,25	7 121,02	6 239,47	5 105,01
3	Дніпропетровська	150 064,50	600 258,01	364 121,15	297 917,60

Продовження таблиці 5.7

1	2	3	4	5	6
4	Донецька	186 315,23	745 260,93	498 402,52	407 791,38
5	Житомирська	3 475,97	13 903,88	10 906,68	8 933,07
6	Закарпатська	2 004,89	7 970,28	6 033,30	4 945,38
7	Запорізька	56 897,81	227 591,19	160 631,71	131 425,94
8	Івано- Франківська	70 146,81	280 587,23	238 784,88	195 373,83
9	Київська	16 618,30	66 470,34	72 581,09	59 391,49
10	Кіровоградська	13 939,71	55 758,86	44 053,77	36 043,98
11	Луганська	27 681,55	110 709,17	40 309,10	32 987,12
12	Львівська	23 342,34	93 368,58	72 618,60	59 415,31
13	Миколаївська	8 558,78	34 235,10	25 844,82	21 145,74
14	Одеська	6 337,17	25 340,40	15 331,01	12 579,73
15	Полтавська	33 324,73	133 298,91	107 255,09	87 808,27
16	Рівненська	4 165,39	16 661,57	15 029,06	12 297,25
17	Сумська	7 269,38	29 077,04	28 893,11	23 639,82
18	Тернопільська	1 416,78	5 665,25	4 544,57	3 718,38
19	Харківська	21 305,26	85 220,63	88 013,32	72 042,66
20	Херсонська	3 029,88	12 119,51	8 697,39	7 169,11
21	Хмельницька	5 602,32	22 409,24	17 172,86	14 050,51
22	Черкаська	10 114,80	40 459,21	36 220,41	29 639,48
23	Чернівецька	903,01	3 612,04	2 857,30	2 337,78
24	Чернігівська	8 775,50	35 102,01	24 971,41	20 431,13
25	м. Київ	1 121,47	4 016,36	4 343,49	4 471,21
26	ОФІС ВПП ДПС	1 014 497,48	153 033,75	140 175,07	627 128,60
	ВСЬОГО по УКРАЇНІ	1 720 789,04	2 977 649,42	2 141 885,94	2 266 034,65

Надано Державною податковою службою України

Слід відзначити, що у 2018 році відсоткове співвідношення коштів, що надходили з екологічного податку до бюджету спеціального фонду місцевого бюджету та загального фонду державного бюджету сильно відрізняються. Якщо у 2017 році дане співвідношення складало 80/20, то у 2018 році – 55/45.

У таблиці 5.8 надана інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку з урахуванням розподілу спеціальний фонд місцевого бюджету та загальний фонд державного бюджету у 2018 рік, а також дана інформації щодо надходжень до бюджету з екологічного податку за 2018 рік для порівняння.

Таблиця 5.8

Інформація щодо надходжень до бюджету з екологічного податку (за даними ДПС) з урахуванням розподілу спеціальний фонд місцевого бюджету та загальний фонд державного бюджету, 2018 рік

№	Назва регіону	Спеціальний фонд місцевого бюджету, тис.грн.	Загальний фонд державного бюджету, тис.грн.	Сума, тис.грн.	Фактично сплачено у 2018 році, тис.грн.
1	2	3	4	5	6
1	Вінницька	107 854,75	88 244,86	196 099,61	196 099,70
2	Волинська	6 239,47	5 105,01	11 344,48	11 344,48
3	Дніпропетровська	364 121,15	297 917,60	662 038,75	662 039,09
4	Донецька	498 402,52	407 791,38	906 193,90	906 201,43
5	Житомирська	10 906,68	8 933,07	19 839,75	19 849,21
6	Закарпатська	6 033,30	4 945,38	10 978,68	10 987,74
7	Запорізька	160 631,71	131 425,94	292 057,65	292 057,67
8	Івано-Франківська	238 784,88	195 373,83	434 158,71	434 163,12
9	Київська	72 581,09	59 391,49	131 972,58	131 979,56
10	Кіровоградська	44 053,77	36 043,98	80 097,75	80 097,75
11	Луганська	40 309,10	32 987,12	73 296,22	73 303,17
12	Львівська	72 618,60	59 415,31	132 033,91	132 034,03
13	Миколаївська	25 844,82	21 145,74	46 990,56	46 990,55
14	Одеська	15 331,01	12 579,73	27 910,74	27 946,95
15	Полтавська	107 255,09	87 808,27	195 063,36	195 117,49
16	Рівненська	15 029,06	12 297,25	27 326,31	27 327,08
17	Сумська	28 893,11	23 639,82	52 532,93	52 532,94
18	Тернопільська	4 544,57	3 718,38	8 262,95	8 263,06
19	Харківська	88 013,32	72 042,66	160 055,98	160 087,78
20	Херсонська	8 697,39	7 169,11	15 866,50	15 919,57
21	Хмельницька	17 172,86	14 050,51	31 223,37	31 223,38
22	Черкаська	36 220,41	29 639,48	65 859,89	65 864,51
23	Чернівецька	2 857,30	2 337,78	5 195,08	5 195,08
24	Чернігівська	24 971,41	20 431,13	45 402,54	45 402,54
25	м. Київ	4 343,49	4 471,21	8 814,70	9 732,15
26	ОФІС ВПП ДПС	140 175,07	627 128,60	767 303,67	1 279 743,58
ВСЬОГО по УКРАЇНІ		2 141 885,93	2 266 034,64	4 407 920,57	4 921 503,61

Як видно з таблиці для більшості областей склалася така ситуація, що в сумі в державний бюджет надійшло менше коштів ніж було фактично сплачено. Значна різниця спостерігається по Офісу ВПП ДПС, тут різниця склала близько 500 мільйонів гривень.



## 5 КОНЦЕПЦІЯ ДІАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ

У 2018 році відбувся Київський податковий форум-2018 [25], організований Головним Управлінням Державної фіскальної служби. Ключовою темою заходу стали питання реформування системи Державної фіскальної служби, автоматизація сервісів і процесів та запровадження максимальної кількості онлайн-послуг. При відкритті Форуму, було зауважено, що метою реформи фіскальної служби є 100-відсоткова цифровізація податкових сервісів. Відміталося, що усі податкові служби йдуть шляхом цифровізації, електронізації, діджиталізації, для податкових служб – це процес, який допомагає звести до мінімуму контакти платника податків і чиновника, що, у свою чергу, означає зменшення корупційних ризиків на всіх рівнях і за всіма напрямками.

### 5.1 Особливості діджиталізації економічних процесів

Розвиток сучасного суспільства відбувається у швидко змінному світі, який змінюється під дією процесів діджиталізації. Цифровізація стає магістральним напрямом трансформацій усіх сфер нашого життя і поступово змінює принципи та механізми їх функціонування і розвитку. Значну роль уже на сьогодні діджиталізація відіграє і в розбудові національних економік країн, формуючи нові передумови та створюючи потенціал розвитку господарства на основі використання сучасних інформаційних технологій [26].

Варто зауважити, що роль інформації та інформаційних технологій у розвитку економіки на сьогодні є колосальною і досить часто визначальною для подальшого функціонування різних економічних суб'єктів.

Явище «діджиталізація» є проявом нової економіки (неоекономіки) – нового типу соціально-економічного устрою, що поступово формується в межах постіндустріального періоду економічного розвитку шляхом впровадження досягнень науково-технічного прогресу та інноваційних методів господарювання, інтелектуалізації людського капіталу, використання передових новітніх технологій, прискореного розвитку наукомістких галузей економіки, надання пріоритету виробництву знань та послуг, становленню менталітету творчого, ефективного, раціонального бізнесу [26].

Діджиталізація (цифровізація, електронізація) має декілька визначень. (Автор С. В. Коляденко у своїй праці «Цифрова економіка: передумови та етапи становлення в Україні та світі» діджиталізацію визначає як спосіб приведення будь-якого різновиду інформації до цифрової форми. Схоже визначення надає і Н. П. Мешко в монографії «Стратегії високотехнологічного розвитку в умовах глобалізації: національний та корпоративний аспекти», в якій автор характеризує діджиталізацію як процес, що пов'язаний із тенденцією приведення в електронний вигляд найрізноманітніших видів інформації [26].

Діджиталізація є одним із найбільш складних, комплексних та малодосліджених процесів трансформації глобальної економіки. Активне використання цифрових технологій, починаючи з винаходу транзисторів у 1947 р. (В. Браттейн, Дж. Бардін) для обробки, зберігання і трансляції інформації, сприяє діджиталізації бізнес-операцій, поширенню міжнародної електронної комерції, створенню електронних урядових структур, формуванню діджиталізованого світового ринку праці [27].

Діджиталізація також сприяє розширенню інформаційного простору, створюючи нові інформаційні продукти, сприяє зниженню інформаційних витрат. Це істотно прискорює і спрощує пошук інформації, взаємообмін нею і сприяє посиленню співпраці між компаніями, що впливає на методи операційної діяльності суб'єктів господарювання, пошук людьми сприятливих умов для життєдіяльності, а також на якість взаємодії між

населенням країни і її урядом. Зміни в господарських процесах, переорієнтація виробництва зі створення матеріальних благ на надання послуг, глобалізація економіки відзначаються науковцями як найбільш фундаментальні ознаки розвитку нового типу суспільства в епоху становлення процесів інформатизації та діджиталізації [26].

## 5.2 Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування

Беручи до уваги орієнтацію державних податкових служб на діджиталізацію, саме розуміння діджиталізації, а також всі вище перелічені проблеми, що стосуються, як і статистичного забезпечення екологічного оподаткування так і можливості проведення належної діагностики результативності податкового регулювання була розроблена концепція діджиталізованого (цифровізованого) алгоритму збору та оброблення інформації по екологічному оподаткуванню (Рис. 5.1).

Подача інформації, при використанні даного алгоритму, повинна реалізовуватися шляхом заповнення реєстраційної інформації в он-лайн режимі через Електронний кабінет. Можливий перелік реквізитів для реєстрації в Електронному кабінеті, надається в Положенні про Реєстр статистичних одиниць та формування основ сукупностей одиниць статистичних спостережень за діяльністю підприємств [28].

Додатково до реєстраційної інформації, для вирішення деяких проблем, що виділяються Рахунковою палатою України у Звіті «Про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти», необхідно включити:

- інформацію про дозвіл на викиди;

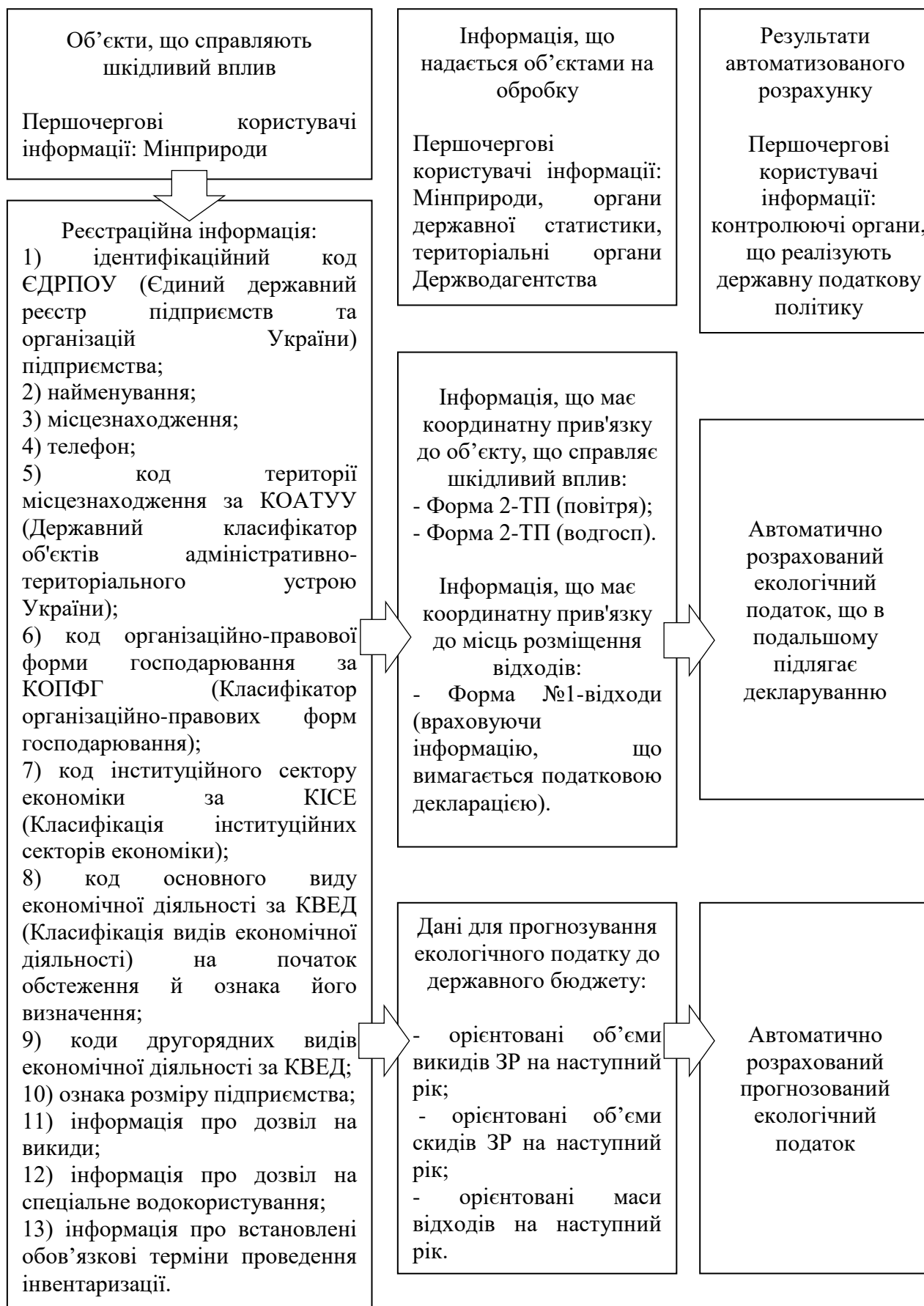


Рисунок 5.1 – Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування

- про дозвіл на спеціальне водокористування;
- інформацію про встановлені обов'язкові терміни проведення інвентаризації.

Такий цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації дозволить:

- створити належну статистичну базу виданих (переоформлених) дозволів на викиди;
- створити інформаційне підґрунтя, що слугуватиме базою прогнозування екологічного податку до державного бюджету, адже при подачі орієнтованих, на наступний рік, об'ємів викидів (скидів) забруднюючих речовин, а також мас відходів стає можливим розрахунок прогнозованого екологічного податку об'єктами, що справляють шкідливий вплив на довкілля;
- сформуванню коректну звітність за формою № 2-ТП (повітря) (річна), формою №1-відходи, та за формою № 2-ТП водгосп (річна);
- створити статистичну базу даних про обов'язкові терміни проведення інвентаризації;
- спростити платникам податку процес складання податкової декларації.

Система, також, повинна мати функцію формування електронного акту розрахованого екологічного податку. При цьому, після оплати на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, задля можливості автоматичного розрахунку податкового боргу, також необхідно вносити в систему дані по фактично оплаченим сумах екологічного податку, сумах погашення податкового боргу та переплат.

Задля гарантування реєстрації всіх об'єктів, що справляють шкідливий вплив, можна розробити систему стимулюючих факторів. Наприклад, якщо об'єкт не зареєстрований в системі він не має права приймати участь в держаних закупівлях, тощо.

З точки зору отримання інформації така цифровізована система

податкової інформації повинна мати декілька функцій:

– на прикладі Карти моніторингу та екологічної оцінки водних ресурсів України, яку координує Державне агентство водних ресурсів України [29] система повинна давати можливість створення «Звітів загального користування» за певними, вибраними користувачем параметрами (рис. 5.2);

– на прикладі однієї із офіційних майданчиків Prozorro, що має назву Newtend (ТОВ "НЬЮТЕНД") [30], система повинна давати можливість сформований звіт експортувати в документ Excel (рис. 5.3).

МОНІТОРИНГ ТА ЕКОЛОГІЧНА ОЦІНКА ВОДНИХ РЕСУРСІВ УКРАЇНИ  
Державне агентство водних ресурсів України

Система перебуває в дослід  
Публічний

Звітність / Перегляд звіту

Звіти загального користування. Дані моніторингу (за адміністративно-територіальним принципом)

Період з: \*

Період до: \*

Область: \*

Одеська

Показник: \*

Всі

Всі

Азот загальний, мг/дм<sup>3</sup>

Біохімічне споживання кисню за 5 діб, мГО<sub>2</sub>/дм<sup>3</sup>

Завислі (суспендовані) речовини, мг/дм<sup>3</sup>

**Кисень розчинений, мГО<sub>2</sub>/дм<sup>3</sup>**

Сульфат-іони, мг/дм<sup>3</sup>

Хлорид-іони, мг/дм<sup>3</sup>

Амоній-іони, мг/дм<sup>3</sup>

Нітрат-іони, мг/дм<sup>3</sup>

Нітрит-іони, мг/дм<sup>3</sup>

Фосфат-іони (поліфосфати), мг/дм<sup>3</sup>

Закрити

Рис. 5.2. Функція створення «Звітів загального користування» на прикладі Карти моніторингу та екологічної оцінки водних ресурсів України

При наявності таких функцій буде можливо провести діагностику результативності екологічного оподаткування при будь яких вихідних параметрах. Базою при проведенні діагностики можуть бути як всі діючі підприємства, так і згруповані за будь-яким критерієм, наприклад за видом діяльності. Діагностиці може підлягати екологічний податок в цілому, так і отриманий за видами забруднень – викидів, скидів та захоронення відходів. Також можливо буде провести порівняльний аналіз задекларованого та

фактично оплаченого екологічного податку і т.п.

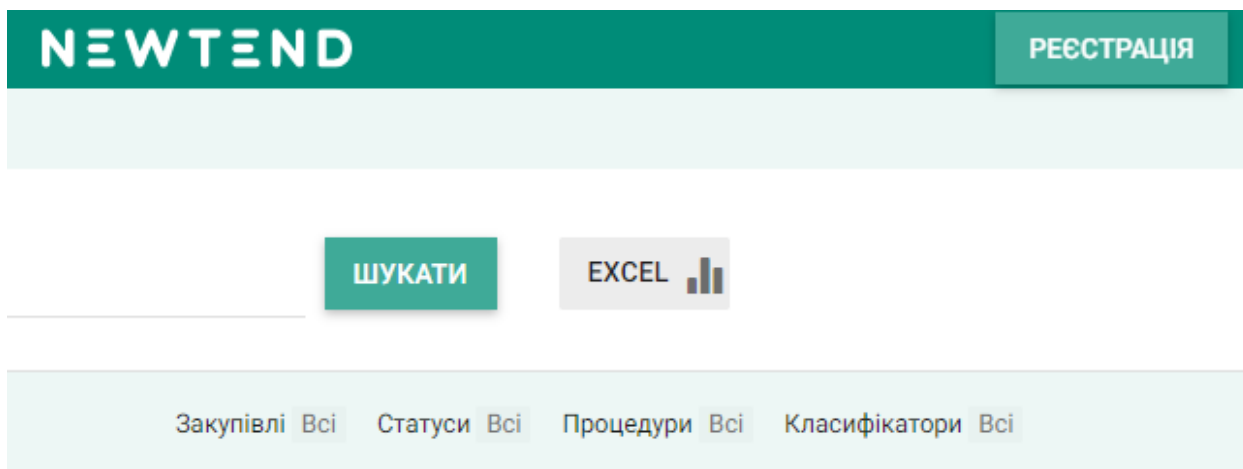


Рис. 5.3. Функція експортування в документ Excel на прикладі однієї із офіційних майданчиків Prozorro, що має назву Newtend (ТОВ "НЬЮТЕНД")

Це в свою чергу дозволить виявляти слабкі місця в системі екологічного оподаткування, та як результат – розробляти та приймати релевантні та швидкі управлінські рішення по усуненню цих слабких місць.

### 5.3 Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища

Окрім діагностики надходження екологічного податку до бюджету України є необхідність у розробці методики діагностики ефективності використання цих надходжень. Для цього потрібно розглянути процес функціонування Державного фонду охорони навколишнього природного середовища (далі - Фонд), що є складовою частиною Державного бюджету України.

Цей Фонд створено з метою фінансування природоохоронних заходів

та заходів, пов'язаних з раціональним використанням і збереженням природних ресурсів [31].

Кошти Фонду спрямовуються за бюджетними програмами відповідно до планів природоохоронних та ресурсозберігаючих заходів і кошторисів, що затверджуються головними розпорядниками бюджетних коштів в установленому законодавством порядку.

Державний фонд охорони навколишнього природного середовища утворюється за рахунок [18]:

- а) частини екологічного податку згідно із законом;
- б) частини грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища в результаті господарської та іншої діяльності, згідно з чинним законодавством;
- в) цільових та інших добровільних внесків підприємств, установ, організацій та громадян.

Якщо у випадку діагностики результативності податкового регулювання екологізації економіки, з точки зору надходжень екологічного податку до бюджету, повинні використовуватися такі методи, як розрахунковий (математична обробка масивів даних) та порівняльний (співставлення досягнутих показників із кількісно визначеними нормативними або еталонними показниками), то з точки зору діагностики ефективності використання податкових надходжень необхідно звернути особливу увагу на експертний метод, в якому в якості експертів буде виступати громадськість.

Питання неефективності використання коштів із фондів охорони навколишнього природного середовища детально розглянула Міжнародною благодійною організацією «Екологія-Право-Людина». Дана організація являє собою правозахисну організацію, яка з 1994 року відстоює екологічні права, здійснює діяльність в сфері охорони довкілля, підтримання, відновлення та покращення його стану та надає правову допомогу в захисті інших,



насамперед дотичних до екологічних прав людини [32].

МБО «Екологія-Право-Людина» розробила інструкцію для громадського контролю за використанням коштів фондів охорони навколишнього природного середовища [33]. В інструкції відмічається, що найкращим способом не допустити реалізації шкідливого чи недоцільного заходу під виглядом природоохоронного та не допустити витрати коштів із фондів ОНПС за корупційними схемами є моніторинг переліків заходів, які отримують фінансування, ще на етапі їхнього формування.

Існують принципові відмінності у розподілі коштів на рівні Мінприроди та на місцях. Тому, насамперед, необхідно дізнатися про порядок фінансування природоохоронних заходів у межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Також важливим джерелом інформації є проект рішення сесії органу місцевого самоврядування, додатком до якого буде наявний перелік заходів, які отримають фінансування.

Контролювати ж виконання природоохоронних заходів на етапі їх реалізації МБО «Екологія-Право-Людина» пропонує за допомогою відкритих державних реєстрів та різних сайтів-агрегаторів інформації з цих реєстрів. В інструкції вказується більше десяти таких джерел.

Значна частина порушень та зловживань під час виконання природоохоронних заходів насправді є аналогічною до порушень в інших сферах господарства і фактично є, перш за все, порушенням законодавства про публічні закупівлі.

Такими прикладами порушень є:

- завищення вартості виконання робіт;
- виконання робіт фірмами, пов'язаними із замовником;
- оформлення актів виконаних робіт «заднім числом» тощо.

Проте, зустрічаються і специфічні порушення, насамперед, це невідповідність вимогам постанови КМУ № 1147 «Про затвердження переліку видів діяльності, що належать до природоохоронних заходів».

Іншими специфічними порушеннями є реалізація заходів без відповідних дозволів державної архітектурно-будівельної інспекції та висновку оцінки впливу на довкілля.

В інструкції вказується, що громадськість має право звертатися до Держаудитслужби та її територіальних органів для перевірки законності використання коштів екофондів, у тому числі їхнього цільового використання, та для вжиття заходів до притягнення винних осіб до відповідальності. Крім того, у разі виявлення ознак злочину у сфері формування та використання екофондів, громадськість має право звертатися до правоохоронних органів для здійснення досудового розслідування та вжиття заходів для притягнення винних осіб до відповідальності.

Звернення можна подавати у формі заяви (повідомлення про порушення чинного законодавства) або скарги (звернення з вимогою про поновлення прав і захист законних інтересів громадян, порушених діями (бездіяльністю), рішеннями державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій, об'єднань громадян, посадових осіб). Законодавством дозволено подавати і усні, і письмові звернення.

Базуючись на проблемі неефективності використання коштів із фондів охорони навколишнього природного середовища, а також опираючись на концепцію цифровізації інформаційних потоків у сфері екологічного оподаткування розроблений цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища (рис. 5.4). Даний алгоритм був розроблений для регіонального рівня, а приклади, що наведені у ньому базуються на Розпорядженні голови Дніпропетровської обласної державної адміністрації від 11 січня 2018 року № Р-6/0/3-18 «Про розподіл коштів фонду охорони навколишнього природного середовища обласного бюджету у 2018 році» [34].

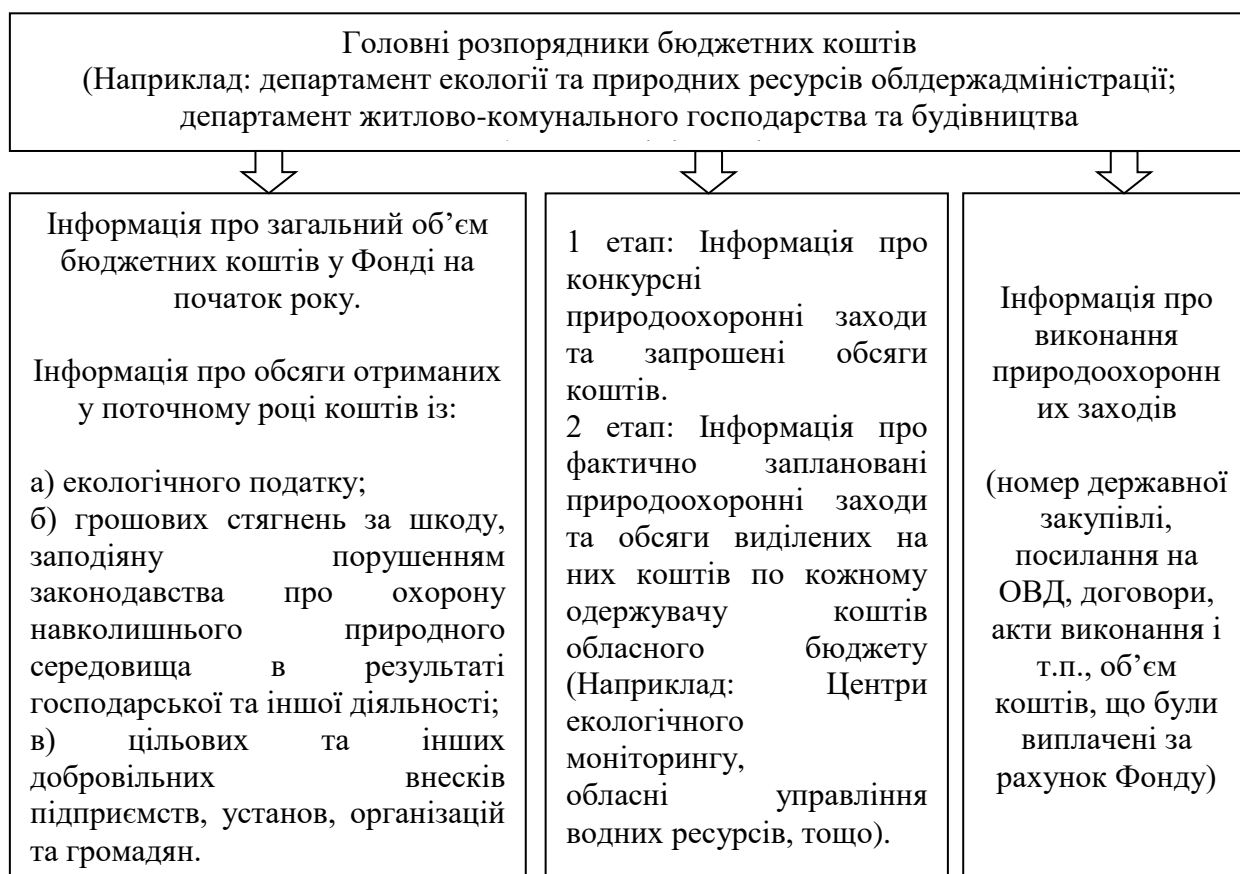


Рис. 5.4. Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища (Регіональний рівень)

Якщо цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування може використовуватися суто органами державного управління у сфері охорони навколишнього середовища, органами державної статистики та контролюючими органами, що реалізують державну податкову політику, то цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища повинен мати відкритий характер, а також функцію оформлення он-лайн заяви (скарги) при виявленні ознак злочину у сфері формування та використання екофондів.

## ВИСНОВКИ

У здійсненні діагностики базову роль відіграє належне інформаційне забезпечення, адже саме базуючись на наявних масивах інформації можливо розробити систему оціночних критеріїв (показників). Розвиток інформаційного забезпечення у сфері екологічного оподаткування є одним із пріоритетних питань екологічної політики, особливо в умовах цифровізації всіх сфер людської діяльності, в тому числі податкової, адже релевантне інформаційне забезпечення може покращити збір необхідної інформації і, в свою чергу, спростити роботу як державного управління, так і підприємств, що впливають на навколишнє середовище.

При проведенні діагностики повноти надходження до бюджету України екологічного податку, а також аналізуючи звіт «Про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти» Рахункової палати України, був визначений ряд проблеми, що унеможливають оперативне проведення діагностики податкового регулювання, а саме: наявність в Україні податкового боргу; переплати; те що обов'язки щодо нарахування екологічного податку покладено на платників податку; наявність відокремлення інформації щодо надходжень до бюджету з екологічного податку, що сплачується Офісом великих платників податків Державної фіскальної служби; відсутність в державних органах статистики інформації, що відповідає даним податкової декларації екологічного податку; акумулювання неповних або недостовірних даних звітності за формою № 2-ТП (повітря) (річна), та за формою № 2-ТП водгосп (річна).

При наявних проблемах створення належної системи контролю екологічного оподаткування найбільш успішним варіантом розвитку статистичного забезпечення даної сфери та формування основи для

проведення діагностики результативності податкового регулювання екологізації економіки буде впровадження Україною саме цифрової трансформації збору та оброблення інформації.

Цифровізований алгоритм збору та оброблення інформації у сфері екологічного оподаткування дозволить створити широкий діапазон даних про об'єкти, які здійснюють вплив на навколишнє середовище, що, в свою чергу, дозволить враховувати, як і регіональний аспект, так і секторальний аспект при проведенні діагностики.

При цьому, автоматичність представленого алгоритму надасть можливість державним органам управління проводити регулярну, систематичну діагностику результативності податкового регулювання екологізації економіки.

З точки зору діагностики ефективності використання податкових надходжень в якості бази необхідно використовувати експертний метод, в якому експертами буде виступати громадськість, що дозволить налаштувати зворотній зв'язок та реалізувати роль громадськості у прийнятті управлінських рішень у сфері екологізації. Для цього, оптимальним варіантом буде використання цифровізованого алгоритму збору та оброблення інформації по використанню коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища.

## ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Сучек С. Екологічне оподаткування: європейський досвід та перспективи його застосування в українських реаліях. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2018. № 3. С. 85-93.
2. Канонішена-Коваленко К., Шевченко Л. Екологічний податок від А до Я. Київ: Фондація «Відкрите Суспільство», 2018. 128 с.
3. Екоподаток за викиди двоокису вуглецю по-новому! URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/february/issue-10/article-42273.html>
4. Чала О. А. Екологічний податок як фінансовий інструмент забезпечення екологізації національної економіки. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2014. Вип. 2. С. 305-312.
5. Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. 2017. № 2. С. 126–137.
6. Шляга О.В. Сутність діагностики економічного стану підприємства в сучасних умовах господарювання / О.В. Шляга, М.В. Фурсик // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2013. – Випуск 5. С. 44–54.
7. Посилкіна О.В., Світлична К.С. Економічна діагностика. Навчальний посібник для студентів економічних спеціальностей. – Х.: Вид-во НФаУ, 2014. – 333 с.
8. Коротков Э.М. Антикризисное управление / Э.М. Коротков. – М. : Издательство Юрайт, 2014. 406 с.
9. REGULATION (EU) No 691/2011 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 6 July 2011 on European environmental economic accounts (Text with EEA relevance). – EN. – 16.06.2014.– 31 p.
10. Податковий кодекс України. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

11. Environmental tax statistics. Statistics Explained. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics)

12. Офіційний сайт «Відкритого доквілля». URL: <http://openenvironment.org.ua/finance/>

13. SaveEcoBot. URL: <https://www.saveecobot.com/>

14. Інформація щодо сплати до Зведеного бюджету України по платниках - суб'єктах природних монополій та суб'єктах господарювання, які є платниками рентної плати за користування надрами станом на 01.11.2020 (податкові платежі). URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/informatsiya-pro-splatu-podatkiiv/440913.html>

15. Кількість суб'єктів господарювання за видами економічної діяльності у 2018 році. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2014/fin/osp/ksg/ksg\\_u/ksg\\_u\\_18.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2014/fin/osp/ksg/ksg_u/ksg_u_18.htm)

16. Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти / Затверджено рішенням Рахункової палати від 11.04.2018 № 10-3. Київ, 2018. 48 с.

17. Єдиний державний веб-портал відкритих даних. URL: <https://data.gov.ua/>

18. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1264-12#Text>

19. Бухальська С. Розвиток комунікативних умінь студентів медичних навчальних закладів засобами навчального тренінгу / С. Бухальська, С. Бухальська // Нова педагогічна думка. 2017. № 4. С. 92-96.

20. Политология в схемах и комментариях. Учебное пособие для академического бакалавриата // Под ред. Тургаева А.С., Хренова А.Е.: М. Издательство Юрайт, 2018.

21. Шеннон К. Математическая теория связи / К. Шеннон, У. Уивер. – М.: ИЛ, 1963. 345 с.
22. Статистичний збірник «Довкілля України» за 2018 рік. Державна служба статистики України. Київ, 2019. – 214 с.
23. Хто встановлює той факт, що звалище, на якому розміщують відходи, не забезпечує повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів? Які документи це підтверджують? URL: <https://taxlink.ua/ua/print/analytics/3835/>
24. Інформація щодо полігонів/звалищ побутових відходів в Україні. URL: <https://www.minregion.gov.ua/napryamki-diyalnosti/zkh/terretory/informatsiya-shhodo-poligoniv-zvalishh-pobutovih-vidhodiv-v-ukrayini/>
25. Пріоритет ДФС – діджиталізація 100 % податкових сервісів. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100009931-prioritet-dfs-didzhitalizatsiya-100-podatkovikh-servisiv>
26. Дубина М., Козлянченко О. Концептуальні аспекти дослідження сутності діджиталізації та її ролі в розвитку сучасного суспільства. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2019. № 3. С. 21-32.
27. Туль С. І. Сучасні методики інтегральної оцінки діджиталізації світової економіки та ринку праці. Причорноморські економічні студії, 2019. С. 12–18.
28. Наказ від 16.12.2009 N 481 «Про затвердження Положення про Реєстр статистичних одиниць та формування основ вибірки сукупностей одиниць статистичних спостережень за діяльністю підприємств. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0481202-09#Text>
29. Карта моніторингу та екологічної оцінки водних ресурсів України. Державне агентство водних ресурсів України. URL: <http://monitoring.davr.gov.ua/EcoWaterMon/GDKMap/Index>
30. Онлайн платформа системи публічних закупівель. Майданчик Newtend.com. URL: <https://newtend.com/>



31. Постанова від 7 травня 1998 р. N 634 «Про затвердження Положення про Державний фонд охорони навколишнього природного середовища». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/634-98-%D0%BF#Text>

32. Екологія. Право. Людина. URL: <http://epl.org.ua/pronas/>

33. Громадський контроль за використанням коштів фондів охорони навколишнього природного середовища. Інструкція. МБО «Екологія – Право – Людина», Київ, 2019. 33 с.

34. Розпорядження голови Дніпропетровської обласної державної адміністрації від 11 січня 2018 року № Р-6/0/3-18 «Про розподіл коштів фонду охорони навколишнього природного середовища обласного бюджету у 2018 році»

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА ТЕМОЮ МАГІСТЕРСЬКОЇ  
КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

1. Інформаційне забезпечення екологічного оподаткування України в контексті євроінтеграції // Міжнародна наукова інтернет-конференція "Інформаційне суспільство: технологічні, економічні та технічні аспекти становлення" (випуск 45). 04 лютого 2020 р. – С. 74-76.

2. Адаптація інформаційного забезпечення природоохоронного управління до міжнародних вимог // Наукова конференція молодих вчених Одеського державного екологічного університету. 25-29 травня 2020 р., Україна, м. Одеса. – С. 163.

*У співавторстві*

1. Цифрова трансформація інформаційного забезпечення екологічного оподаткування // Науково-практичний журнал "Причорноморські економічні студії", № 59/2020. *У друці*

2. Проблематика оцінки повноти надходження екологічного податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах / III Всеукраїнська науково-практична конференція «Актуальні питання сучасної економічної науки». 8 грудня 2020 р. – С. 336-337.

3. Методичний підхід до діагностики результативності податкового регулювання екологізації економіки: наукова доповідь; НАН України, Ін-т пробл. ринку та екон.-екол. дослідж. – Одеса : ІПРЕЕД НАНУ, 2020. 56 с. *У друці*