

До спеціалізованої вченого ради Д 27.855.01
Університету державної фіiscalnoї служби
України

ВІДГУК

офіційного опонента на дисертаційну роботу
Новицької Надії Володимирівни
на тему «**Екологічне оподаткування в Україні:**
стан та перспективи розвитку»,

подану на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук
за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

***Актуальність теми дисертаційного дослідження, зв'язок роботи з
науковими програмами, планами, темами***

Дисертаційна робота Н.В. Новицької присвячена суспільно значимій та достатньо складній для наукової розробки проблемі - пошуку шляхів підвищення фіiscalnoї та регулюючої ефективності екологічного оподаткування, таргетування впливу на рівень навантаження на навколишнє природне середовище.

Виклики збереження та відновлення еко-середовища на макрорівні відносяться до категорії комплексних та довготривалих. Їх не можливо вирішити застосуванням одного чи кількох традиційних інструментів регулювання, оскільки в обох процесах – забруднення та відновлення – задіяні практично всі існуючі групи зацікавлених сторін. Тісний зв'язок між об'єктами і суб'єктами регулювання вимагає глибокого аналізу та розуміння мотиваційних та поведінкових чинників, таргетований вплив на які дозволить поступово відкоригувати очікування, наміри, бізнес-моделі та практики споживання певних груп економічних агентів.

Немає сумніву, що складний процес конвергенції економічних систем та концепції сталого розвитку вимагає застосування комплексних механізмів регулювання, які б базувалися на принципах інтерналізації негативних екстерналій, заміщення «брудних» технологій інноваційними і «чистими», справедливості і рівномірності оподаткування, відповідальності за негативний вплив на НПС («забруднювач платить»). А тому перед дослідницею постало складне питання – як ефективно інтегрувати екологічні податки в систему регулювання забруднення та відновлення навколишнього середовища із досягненням позитивних фіiscalних та екологічних наслідків?

Університет державної фіiscalної служби України		1
СВР Д 27.855.01		
Bx. №	187	
« 04 » 10	2016 р.	

Незавершеність податкової реформи підсилює актуальність і своєчасність дисертаційного дослідження, а практичні рекомендації дисертанта щодо перспектив розвитку екологічного оподаткування можуть бути враховані у змінах до законодавства.

Віддаючи належне напрацюванням вітчизняних науковців та практиків, слід зазначити, що проблематика саме екологічного оподаткування в Україні є практично не дослідженою. А тому поглиблення теоретичних зasad і розробка науково обґрунтованих пропозицій та рекомендацій щодо розвитку екологічного оподаткування в Україні, підвищення його ефективності набуває особливої актуальності, свідчить про наукову і практичну значущість теми дисертаційного дослідження.

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Національного університету ДПС України та НДІ фінансового права, будучи складовою тем «Напрями підвищення фіiscalальної та екологічної ефективності природно-ресурсних платежів» (номер державної реєстрації 0112U005557) та «Порівняльний аналіз систем оподаткування та податкового законодавства країн-членів ЄС, ОЕСР: краща практика та висновки для України» (номер державної реєстрації 0111U006966), «Трансформація акцизної політики» (номер державної реєстрації 0113U000278). У контексті виконання цих тем дисертантом систематизовано міжнародний досвід у сфері екологічного оподаткування та розроблено пропозиції щодо підвищення його дієвості в Україні; запропоновано заходи щодо усунення подвійного оподаткування нафтопродуктів та скрапленого газу та запровадження податкових стимулів до обігу на ринку палива з покращеними екологічними характеристиками.

Зважаючи на викладене вище, є всі підстави для висновку, що за критерієм актуальності тема дисертаційного дослідження Н.В.Новицької відповідає вимогам ДАК МОН України.

Обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій, їх достовірність та новизна.

Вивчення дисертаційної роботи, автореферату, публікацій автора за темою дисертації дозволяє зробити висновок, що в цілому отримані наукові результати є належним чином обґрунтованими, логічними та достовірними. Автором вирішено основні завдання та досягнуто поставленої мети, яка полягає в поглибленні теоретико-методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо

удосконалення екологічного оподаткування в Україні. Структура дисертації побудована відповідно до поставленої мети і завдань, є логічною та послідовною.

Для обґрунтування основ екологічного оподаткування Н.В. Новицькою узагальнено теоретичні підходи щодо визначення сутності та суспільного призначення екологічного оподаткування як методу зниження надмірного навантаження на навколишнє природне середовище. Для цього здобувачкою було обґрунтовано сутність та суспільне призначення екологічних податків в контексті інтерналізації негативних екстерналій та розглянуто модель взаємодії НПС, економіки та суспільства (с. 16-22), здійснено порівняльний аналіз існуючих класифікацій еко-податків (с.28-34) в контексті статичної та динамічної ефективності екологічних податків (с.24-27); систематизовано особливості сутнісних характеристик екологічних податків (с.48-50), серед яких: превалювання регулюючої функції над фіiscalною; спрямованість на узгодження податкової та екологічної політик, зменшення бази оподаткування; забезпечення комерційної привабливості впровадження інновацій та розвитку „чистих” технологій; бажаність прояву ефекту заміщення; превалювання принципу „забруднювач платить” над принципом платоспроможності; (с.34-47). При цьому слід відмітити глибину проведеного дисертантом дослідження генезису еволюції екологічних податків від суто фіiscalного до регулюючого інструменту (с. 14-18), що дало можливість обґрунтувати аналітичний інструментарій оцінки ефективності системи ЕП в цілому та окремо кожного з її елементів (с.50-52) шляхом адаптації існуючої моделі аналізу впливу, що застосовується в країнах ОЕСР.

На основі проведеного аналізу досвіду країн ЄС в сфері ЕП авторкою було узагальнено успішні практики окремих країн ЄС щодо екологізації систем оподаткування (с.52-55), оцінено взаємозв'язок між податковим навантаженням на споживання енергоресурсів та енергоємністю ВПП в країнах ЄС (С.59-61), динаміку структурних зрушень у споживанні енергопродуктів в ЄС в контексті оподаткування останніх за вмістом шкідливих речовин (С.63-67), забруднення НПС транспортними засобами (С.68-71), на основі чого встановлено наступне:

- енергетичні податки використовуються для забезпечення цінових сигналів щодо вартості негативних екстерналій, зумовлених викидами парникових газів і місцевих забруднюючих речовин від спалювання енергоресурсів, а також перевантаженістю доріг, нещасними випадками і шумом і реалізована у вигляді акцизів (С.77);

- транспортні податки в країнах ЄС призначені впливати на структуру автопарку в країні та на рішення платників податків щодо придбання автомобіля через встановлення диференціації ставок залежно від ваги автомобіля і викидів діоксиду вуглецю внаслідок його експлуатації (С.78);

- прямі податки на емісію встановлені на обмежений перелік забруднюючих речовин і діють не у всіх країнах ЄС. При цьому їх база оподаткування визначається залежно від цілей екологічної політики, яка полягає у скороченні емісії певної забруднюючої речовини, дозволяючи забезпечити фокусування регулюючого впливу податку (С.78).

На особливу увагу заслуговує проведений здобувачкою структурно-функціональний аналіз екологічного оподаткування в Україні встановив наступне:

- частка ЕП у ВВП в Україні не набагато вищою, ніж в середньому по ЄС (2,7% проти 2,6% відповідно), що вказує на домінування регулюючої (зниження рівня негативного навантаження на навколошнє середовище) функції, що проявляється в зменшенні бази оподаткування, тобто зниженні надмірного навантаження на НПС, підвищенні енергоефективності, раціональному використанню природних ресурсів (С.79-81),

- переважання енергетичних податків в структурі ЕП є характерним як в Україні, так і в країнах ЄС завдяки непрямому оподаткуванню енергоресурсів, фіскальна ефективність якого напряму залежить від бази оподаткування (С.82-83);

- кореляційний аналіз регулюючої ефективності ЕП з використанням ефективних ставок в розрізі груп енергетичних, транспортних податків та податків на забруднення та відповідних індикаторів споживання (енерго-, карбоно- та матеріалоємність ВВП, середній вік автомобілів та їх кількість, середній рівень викидів оксиду вуглецю, обсяг продажу електромобілів),

На особливу увагу заслуговує аргументована здобувачкою позиція про необхідність адресності стимулів екологічних податків для зниження рівня надмірного забруднення НПС або вирішення інших екологічних проблем. Не має сумніву, що звуження бази оподаткування дозволить забезпечити відповідність податку на забруднення атмосферного повітря сутнісній характеристиці ЕП щодо узгодження цілей податкової та екологічної політик.

Погоджуємося із дисертанткою в частині удосконалень податкового механізму ЕП шляхом диференціації ставок акцизного податку на дизельне

пальне в залежності від екологічних стандартів, що запроваджено в Україні.

Домінантою проведеного наукового дослідження стали розроблені здобувачкою економетричні моделі оцінки наслідків та ефектів застосування ЕП в Україні (що в такому масштабі проведено вперше) (С.138-141, 147-152, 162-164, 178-181), які дозволили не тільки встановити кількісні залежності між інтенсивністю оподаткування та відповідних форм надмірного навантаження на НПС (С.142-144, 153-155, 165), а й обґрунтувати механізм рефінансування підприємств за рахунок нарахованого екологічного податку в частині викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря (С.166, 177-180). Погоджуємося, що це дозволить посилити статичну та динамічну ефективність податку шляхом регламентації процедур формування фінансового забезпечення природоохоронних заходів.

Висновки і умовиводи дисертанта знайшли своє інтегроване відображення у *положеннях, які містять елементи новизни*, зокрема:

- в процесі систематизації особливостей сутнісних характеристик екологічних податків, здобувачкою встановлена істотна конвергенція фіiscalної та екологічної політик (с.49), обґрунтовано необхідність превалювання принципу «забруднювач платить» над принципом платоспроможності (С.37-38, 42, 49), уточнено існуючу класифікацію ЕП (с.27-34) шляхом виділення груп енергетичних, транспортних податків та податків на забруднення. Елементи новизни містить також запропонований дисертантою аналітичний інструментарій оцінки ефективності екологічних податків (статична та динамічна ефективність ЕП), використання якого у сукупності дозволило проаналізувати сучасний стан екологічного оподаткування в Україні, виявити проблемну ситуацію в цій сфері та розробити напрями підвищення його ефективності;
- заслуговує на увагу проведене в роботі узагальнення та систематизація зарубіжного досвіду запровадження екологічного оподаткування в податкових системах розвинених країн світу (С.52-75). Це дало змогу обґрунтувати пропозиції щодо його розвитку в Україні в частині стимулування обігу на ринку дизельного палива з покращеними екологічними характеристиками через запровадження податкової диференціації ставок акцизного податку, залежно від нормативів щодо вмісту в ньому сірки (С.160);
- важливе практичне значення мають аналіз проблем оподаткування та пропозиції дисертантки щодо напрямів підвищення ефективності реалізації регулюючого потенціалу екологічного податку в частині викидів забруднюючих

речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення шляхом оптимізації бази оподаткування. (С.109-114, 122-126, 172-181). Цей підхід дозволяє сфокусувати регулюючий вплив екологічного податку на досягненні стратегічних цільових орієнтирів екологічної політики.

У процесі виконання дисертаційного дослідження, автором опрацьовано достатній обсяг науково-теоретичної і статистичної інформації, що слугує створенню об'єктивної бази для отримання достовірних результатів. Перелік опрацьованої автором літератури налічує 216 джерел, серед яких наукові праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених – представників різних наукових напрямків і шкіл, законодавство України, монографічні дослідження, матеріали конференцій, «Internet-ресурси». Аналіз та розрахунки здійснено на основі статистичних даних Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державного комітету статистики України за 2000-2015 роки. Обсяг додатків і здійснених розрахунків свідчить про масштабність проведеної дисертантом науково-дослідної роботи, а отримані результати є важливими для врахування при розробці рекомендацій не лише щодо удосконалення екологічного оподаткування, а й податкового законодавства та інформаційної системи податкового адміністрування взагалі.

Використання під час підготовки дисертаційної роботи значної кількості загальнонаукових і специфічних методів, офіційних джерел інформації, дає підстави вважати отримані Н.В. Новицькою результати та розроблені пропозиції достовірними та обґрунтованими. У дисертації вміло використані сучасні загально-теоретичні та економіко-математичні методи дослідження, які дозволили всебічно викласти проблемні аспекти становлення та розвитку екологічного оподаткування, обґрунтувати теоретичні засади оподаткування надлишкового навантаження на НПС на основі врахування передового світового досвіду, а також виявити тенденції та перспективи екологічного оподаткування в Україні. Це, у сукупності, дало здобувачу можливість виділити фактори впливу на виявлені тенденції та розробити практичні рекомендації щодо удосконалення механізму екологічного оподаткування, які мають як регулятивний, так і практичний характер, і в підсумку стимулюють збереження і відновлення довкілля в Україні.

Основні положення і результати дисертації були оприлюднені та апробовані на 20 науково-практичних конференціях, круглих столах, симпозіумах в Україні та за її межами. Зазначене дає підстави стверджувати, що сформульовані автором

положення, висновки і пропозиції є достатньо обґрунтованими, містять елементи новизни, теоретично та практично цінні для прийняття управлінських рішень щодо удосконалення механізму екологічного оподаткування в Україні.

Теоретична та практична цінність одержаних результатів

Наукове значення результатів дисертаційного дослідження полягає у розробці та удосконаленні теоретичних зasad екологічного оподаткування в Україні. Практична цінність одержаних результатів полягає у можливості їх уможливості їх використання компетентними органами державної влади при підготовці проектів змін і доповнень до податкового законодавства щодо удосконалення нормативно-методичного забезпечення екологічного оподаткування в процесі реформування податкової системи України

Розроблені дисертантом методичні рекомендації та практичні пропозиції, сприяють удосконаленню механізму екологічного оподаткування та використовуються органами державної влади і навчальними закладами, що підтверджено відповідними довідками про провадження, зокрема при розробці Науково-практичних коментарів до Податкового кодексу України у розділах „Екологічний податок” та „Угоди про розподіл продукції” (довідка від 30.05.2012); розроблені методичні підходи до визначення переліку видів податків і зборів для їх платників використані при створенні інформаційної системи „Податковий блок” Департаменту розвитку та модернізації ДПС України (акт № 292/6/24–4015 від 27.11.2012); –при підготовці глави „Екологічне оподаткування” проекту Екологічного кодексу України, які використані Інститутом законодавчих передбачень і правової експертизи (акт № 1/02 від 08.04.2014). Наукові результати дисертаційного дослідження застосовувались при розробці тем „Екологічний податок” та „Угоди про розподіл продукції”, навчального посібника „Податкова система України”, який використовується як базовий у Національному університеті ДПС України при викладанні дисципліни „Податкова система” (довідка № 3699/01–12 від 27.12.2012).

Повнота висвітлення основних результатів дослідження в наукових фахових виданнях

Основні положення дисертації висвітлено у 41 науковій праці. Загальний обсяг опублікованих дисертантом матеріалів становить 23,75 друк. арк, з них: 11 статей у наукових фахових виданнях України (з них 5 – у співавторстві), 1 стаття

у іноземному фаховому виданні, розділи у 9 колективних монографіях (авторський внесок 14,9 д.а.); 20 публікацій – в інших виданнях. Публікації здобувача достатньо повно відтворюють основні наукові результати дисертаційного дослідження і відповідають вимогам МОН України.

Автореферат дисертації за своїм змістом відповідає основним положенням та висновкам, що наведені в дисертації, відображає її структуру та логіку викладення матеріалу.

Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації

Позитивно оцінюючи в цілому отримані здобувачем результати дослідження, їх наукову новизну та практичну значущість, необхідно висловити деякі зауваження:

1. Запропоноване авторкою поняття „система екологічних податків”, яка «створює цінову мотивацію до зменшення надмірного навантаження на НПС, компенсації екологічних збитків суспільству, підвищення енерго- та ресурсоefективності, а їх застосування забезпечує узгодження цілей податкової та екологічної політики, а також прискорення дивергенції зв’язків» (С.200) потребує уточнення. Оскільки сама система спрямована на зниження навантаження навколошнє середовище, а екологічний податок містить чітке визначення в Податковому кодексі України (п. 14.1.57 статті 14), то її доцільніше було б визначити як «систему екологічно-орієнтованих податків».

2. На основі проведеного структурно-функціонального аналізу екологічного оподаткування здобувачкою стверджується, що фіiscalний потенціал екологічних податків не повністю реалізований (С.200). З цим можна погодитися лише частково, оскільки застосування принципу «забруднювач платить» в повній мірі у фіiscalних цілях є можливим лише для платоспроможних конкурентних ринків, де вибір споживача на користь товару чи послуги, шкідливих для навколошнього середовища є усвідомленим, а з боку пропозиції присутні екологічно-дружні альтернативні предмети споживання. Стосовно України, де частка населення, яка знаходиться поза межею бідності, протягом аналізованого періоду збільшилася майже вдвічі, а бізнесом після 2014 року задекларовано збитків після оподаткування в еквіваленті понад 50% до ВВП, де факт застосовується принцип платоспроможності. Виходячи з цього, можна стверджувати, що фіiscalна ефективність екологічних податків протягом останніх 5 років в Україні істотно підвищилася і знаходиться на максимальному

рівні, що не зашкоджує потенціалу довгострокового зростання вітчизняної економіки. На нашу думку, підвищенню ставок ЕП в Україні в подальшому повинно передувати дослідження *ex ante* чутливості бази оподаткування з метою недопущення пригнічення економічної активності, що не чинить надмірного навантаження на НПС.

3. На окрему увагу заслуговує використаний в роботі економіко-математичний інструментарій (п. 2.3 і 3.1). Разом з тим, забагато уваги було приділено опису самих моделей та висновкам, а не обґрунтуванню доцільності їх застосування для аналізу і прогнозування. Економетричні моделі доповнюються лише графіками трендів. Разом з тим, в роботі відсутній аналіз чутливості бази оподаткування до зміни в ставках ЕП, що робить загальні висновки за наслідками моделювання дещо дискусійними.

4. Економетрична модель динамічної ефективності екологічного податку, побудована на основі методу рідж-регресії враховує природоохоронні інновації за звітний період (С.140, 245). Втім, здобувачкою не враховано вплив капітальних інвестицій на динаміку екологічного податку, які, на нашу думку, є більш релевантним кількісних індикатором мотивації забруднювачів скоротити своє надмірне навантаження на НПС. При цьому, в моделі щодо викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами використано сукупний показник екологічних витрат (С.177-178), який враховує як поточні витрати на заходи зі збереження НПС, так і капітальні інвестиції, спрямовані на зниження забруднень. Наші розрахунки свідчать, що ефект від підвищення номінальних ставок екологічного податку триває не 4, а 2 роки, а масштаб інвестицій визначається не тільки мотивацією від підвищення податків, а й фінансовою спроможністю своєчасно акумулювати необхідний розмір початкових інвестицій в екологічні технології. А тому, в процесі моделювання необхідно було ввести фіктивну змінну, яка б враховувала вплив економічної кризи на обсяг природоохоронних інвестицій та/або екологічних витрат.

Хоча наведені зауваження та дискусійні положення вказують на деякі суперечливі аспекти дисертації, проте в цілому вони тільки підкреслюють теоретичну складність обраної теми дослідження та її практичну важливість. Зазначені дискусійні положення і зауваження не знижують достатньо високого теоретичного рівня та практичної цінності проведеного дослідження та не впливають на загальну позитивну оцінку дисертаційної роботи Н.В. Новицької.

Загальна оцінка дисертації

Дисертаційна робота Новицької Надії Володимирівни на тему «Екологічне оподаткування в Україні: стан та перспективи розвитку» є самостійно виконаною, завершеною науковою працею на актуальну тему, в якій на основі теоретичних положень та емпіричного аналізу фактів, явищ і процесів отримані нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності вирішують наукову задачу суттєвого значення для економічної науки і практики, та можуть бути використані в практиці екологічного оподаткування.

Дослідження відповідає установленим для дисертацій змістовним, структурним і формальним вимогам ДАКу МОН України пп. 9, 11, 12, 13 Порядку присудження наукових ступенів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 567 від 24.07.2013 р. (із змінами від 19.08.2015 р. № 656).

Автор дисертації – **Новицька Надія Володимирівна** – заслуговує на присудження наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит.

Офіційний опонент:

Кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування і аудиту
Чернігівського національного
технологічного університету

Я.В. Петраков

Вчений секретар ЧНТУ ОСВІТИ І НАУКИ
докт.наук з держ.управління,
професор



І.М. Олійченко