

# Економіка та управління національним господарством

<https://doi.org/10.36818/1562-0905-2024-2-12>

УДК [630\*6:[33.021.8:336.221]](477)

JEL E62, H21, Q23, L73

А. М. Дейнека, Б. В. Кисіль

## Реформування системи оподаткування у лісовому господарстві України

*Виклики перед лісовим господарством України, пов'язані з глобальними змінами клімату, потребою в адаптації чинного законодавства до вимог Європейського Союзу, а також непередбачуваними наслідками негативного впливу на галузь повномасштабної агресії росії, диктують необхідність комплексного перегляду лісового законодавства та нормативів, одним з визначальних напрямів якого є кардинальна зміна підходів до оподаткування у сфері лісового господарства. Оцінено вплив чинної системи оподаткування в лісовому господарстві України на процеси управління лісовим господарством і виявлено її недоліки. Запропоновано замінити два чинні податки (рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів і податок на лісові землі) єдиним лісовим податком. Обґрунтовано встановлення норм і порядку розрахунків справляння єдиного лісового податку. Запропоновано формулу розрахунку єдиного лісового податку та використання системи електронного обліку деревини для автоматизації процесів адміністрування його справляння. Запропоновано принципи розподілу надходжень від єдиного лісового податку між бюджетами різних рівнів.*

*Ключові слова: система оподаткування, рентна плата, спеціальне використання лісових ресурсів, податок на лісові землі, єдиний лісовий податок, система ЕОД.*

**Постановка проблеми.** Адекватною відповіддю на виклики, пов'язані із змінами клімату, є орієнтація на забезпечення стабільності лісових екосистем. В українських реаліях це потребує комплексного перегляду лісового законодавства та нормативів і призведе до тектонічних зрушень, як от відмова від класичних рубок головного користування і перехід на засади наближеного до природи лісівництва.

Система оподаткування лісового господарства України базується на чинному податковому законодавстві [1] та містить два види податків:

- рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (стаття 256 Податкового кодексу України);
- податок на лісові землі (стаття 277 Податкового кодексу України).

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів є платою за заготовлену рубаннями деревину (головним користуванням і всіма іншими видами) та по своїй суті є колишніми радянськими лісовими таксами, які в ту пору виконували функцію ціни деревини на корені [2]. Сьогодні цей вид податку, зважаючи на тривалий час його застосування, є звиклим і таким, що відносно задовольняє потреби держави та органів місцевого самоврядування в наповненні їхніх бюджетів, а також можливості постійних лісокористувачів у його сплаті.

Податок на лісові землі – це податок, який був запроваджений із середини 2018 р. та створив прецедент подвійного оподаткування лісового господарства. Водночас оподаткуванню підлягають землі, де ведення господарства не спрямоване на отримання прибутку від заготівлі деревини, однак він є привабливим для місцевих територіальних громад, які отримують цю плату.

**Аналіз останніх досліджень.** Аналіз останніх досліджень і публікацій показує, що проблемам оподаткування земель та адмініструванню ресурсних платежів присвячували праці такі вчені, як І. Антоненко, О. Веклич, Б. Данилишин, В. Міщенко та ін. З огляду на розпочатий процес реформування лісового

© А. М. Дейнека, Б. В. Кисіль, 2024.

господарства України представляє інтерес європейський досвід податкової політики щодо підприємств лісової галузі та зміни підходів до оподаткування лісового господарства. Зарубіжний досвід реформування лісового господарства, а також розбудови й удосконалення системи оподаткування в умовах ринкової економіки досліджено в працях А. Бобка, Я. Ковалю, І. Лицура, В. Мороз, І. Синякевича, С. Ткачів та ін. Незважаючи на значну увагу дослідників до проблематики реформування та удосконалення чинної системи оподаткування підприємств лісового господарства, зазначене питання не зрушилося у практичній площині та залишилось у вигляді наукових праць, окремих статей і публікацій. Чинні законодавчі та нормативні акти України з питань оподаткування лісового господарства не відповідають економічній і ринковій суті платежів і потребують подальшого реформування.

**Метою статті** є розроблення нової моделі оподаткування в лісовому господарстві України на основі справляння єдиного лісового податку.

**Основні результати дослідження.** Об'єктом досліджень є система оподаткування в лісовому господарстві України.

Для досягнення мети досліджено чинну систему оподаткування в лісовому господарстві України шляхом аналізу чинного податкового законодавства, досвіду впровадження єдиної державної системи обліку деревини, проблем і недоліків чинної системи оподаткування в лісовому господарстві України.

Головним недоліком чинної системи оподаткування лісового господарства в Україні є те, що вона містить дві складові – рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів і плату за лісові землі. Зазначені платежі фактично є елементами подвійного оподаткування лісового господарства. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів є пережитком радянської системи оподаткування і не має стимулювального характеру. Зазначений платіж прив'язаний до фіксованої такси на деревину та не враховує її реальну ринкову вартість, отже, має фіскально-репресивний характер.

Світова практика стягнення рентних платежів передбачає сплату лише одного з податків – ренти з деревини в разі проведення рубок (збору за спеціальне використання лісових ресурсів) або земельного, але не обох [3]. Тому цілком обґрунтованою є пропозиція заміни двох чинних податків (рентна плати за спеціальне використання лісових ресурсів і податок на лісові землі) єдиним лісовим податком.

Указом Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 29 вересня 2022 року «Про охорону, захист, використання та відтворення лісів України в особливий період»» від 29.09.2022 р. № 675/2022 [4] також передбачено удосконалення системи оподаткування лісових земель шляхом формування єдиного лісового податку та усунення подвійного оподаткування.

*Загальна характеристика та основні положення справляння єдиного лісового податку.* Пропонується встановлення норм і порядку розрахунків справляння єдиного лісового податку, що містять дві складові: площу земель лісового фонду та використання деревини й лісових ресурсів. Запропоновані зміни не стосуються фундаментальних засад Податкового кодексу України – структури податків та їхнього змісту. Запропонований порядок стягнення єдиного лісового податку відповідає порядку здійснення рентних платежів.

Єдиний лісовий податок ураховує:

- площу земель лісового фонду, визначену до оподаткування;
- ставку податку, яка встановлюється у відсотках від вартості знеособленого кубометра реалізованої деревини, має комплексний характер та опосередковано враховує породний склад насадження, сортиментну структуру деревини за видами рубок лісу та інші ціноутворювальні фактори.

Пропонується здійснювати розрахунок єдиного лісового податку за такою формулою:

$$\text{ЄЛП} = S_{(\text{оп})} \times K^{**} \times V_{(\text{знкбм})},$$

де:  $S_{(\text{оп})}$  – площа лісів до оподаткування;

$K$  – ставка податку (певний відсоток від вартості знеособленого кубометра реалізованої в круглому виді деревини, яка визначається за даними Єдиної системи електронного обліку деревини);

$V_{(\text{знкбм})}$  – вартість знеособленого кубометра реалізованої деревини, яка визначається за формулою:

$$V_{(\text{знкбм})} = \sum_{(\text{рд})} / O_{(\text{рд})},$$

де:  $\sum_{(\text{рд})}$  – сума, на яку реалізовано деревини в круглому виді;

$O_{(\text{рд})}$  – об'єм реалізованої в круглому виді деревини.

Об'єктом оподаткування пропонується прийняти таку площу лісів:

$$S_{(\text{оп})} = S_{(\text{ЛФ-окн})} - (S_{(\text{нлк})} - S_{(\text{пп})} - S_{(\text{мл40})} - S_{(\text{ПЗФ та ІК})}^*),$$

де:  $S_{(\text{оп})}$  – площа лісів до оподаткування;

$S_{(\text{ЛФ-окн})}$  – загальна площа лісового фонду без площі лісів під окупацією та недоступних для господарської діяльності внаслідок бойових дій (замінування);

$S_{(\text{нлк})}$  – площа незімкнутих лісових культур;

$S_{(\text{пп})}$  – площа природного поновлення;

$S_{(\text{мл40})}$  – площа молодняків до 40 років;

$S_{(\text{ПЗФ та ІК})}^*$  – площа ПЗФ, рекреаційних і лісів історико-культурного значення (\* без площі незімкнутих лісових культур, площ природного поновлення та молодняків до 40 років. Зазначені площі вже враховані у формулі вище).

Отже, базою оподаткування є площа лісового фонду (в гектарах), яка підлягає оподаткуванню.

Ставка податку встановлюються (розраховуються) під час розроблення щорічного Закону України «Про Державний бюджет України». Її розмір визначається розрахунково, виходячи з умови, що сума єдиного лісового податку не має бути меншою за суму наявних лісових податків (рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів і плата за лісові землі) [5].

Наведені пропозиції реформування податкової системи в лісовому господарстві України ґрунтуються на напрацюваннях науковців Національного лісотехнічного університету України, тривалих обговореннях з фахівцями Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства й лісівниками-практиками, а також аналізі кращих європейських практик, зокрема Польщі.

Пропонується замість вищезазначених двох податків запровадити єдиний рентний платіж – лісовий податок.

Об'єктом (базою) оподаткування є площа лісових земель.

Звільняються від оподаткування:

- лісові культури та площі природного поновлення до переводу їх у вкриту лісом площу;
- деревостани віком до 40 років;
- ліси, що є об'єктами природно-заповідного фонду.

Ставка оподаткування визначається у гривнях за 1 гектар лісових земель. Ставка податку встановлюється як відсоток від вартості знеособленого кубометра реалізованої деревини. Вартість знеособленого кубометра реалізованої деревини визначається для кожного лісокористувача за даними системи електронного обліку деревини (ЕОД), в якій фіксується вся деревини, що реалізується на ринку [6].

Система електронного обліку деревини як один з інструментів забезпечення справляння єдиного лісового податку має бути закріплена в чинному законодавстві України, а її адміністрування має фінансуватися з державного бюджету.

Знеособлений кубометр реалізованої деревини дає змогу забезпечити принцип справедливості в підході до оподаткування різних за породним складом насаджень лісгосподарських підприємств.

Рівень ставки податку затверджується Законом України під час ухвалення державного бюджету, він має бути посильним для сплати.

Лісовий податок справляється щоквартально з огляду на вартість знеособленого кубометра фактично реалізованої деревини за звітний квартал, визначеної на основі даних системи ЕОД.

До передумов запровадження та позитивів пропонованої моделі належать:

- ухвалення Верховною Радою України Закону України «Про внесення змін до Лісового кодексу України щодо проведення національної інвентаризації лісів» [2; 7];
- ухвалення Верховною Радою України Закону України «Про національну інфраструктуру геопросторових даних», згідно з яким протягом року має бути створений державний лісовий кадастр і державний кадастр територій та об'єктів природно-заповідного фонду [8];
- інформація про лісокультурний фонд, вікову структуру деревостанів, категорію захисності їх, яка міститься в матеріалах лісовпорядкування;
- наявність усіх необхідних кількісних і вартісних показників щодо реалізації деревини в системі ЕОД.

Сильними сторонами запровадження запропонованої моделі оподаткування лісового господарства будуть:

- зв'язок податкового навантаження з кон'юнктурою ринку деревини (що вищий попит, то вища вартість знеособленого кубометра реалізованої деревини та більший обсяг сплаченого податку, і навпаки);
- стимул для вирощування високопродуктивних насаджень, адже ставка оподаткування не залежить від обсягу вирощеної та заготовленої на одному гектарі деревини;
- стримування необґрунтованого росту цін на лісопродукцію, що стимулюватиме розвиток вітчизняної лісопереробної галузі.

Розподіл коштів, які надходять від лісового податку, між бюджетами різних рівнів має бути справедливим. Практика одного з авторів як депутата Львівської обласної ради переконує в доцільності розподілу рівними частинами до бюджетів різних рівнів:

- державного;
- обласного;
- місцевого (об'єднаних територіальних громад) [9].

Кошти, які надходять до обласного бюджету, мають використовуватися на фінансування регіональних програм з розвитку лісового господарства.

Перехід на пропоновану модель оподаткування дасть змогу провести комплексний перегляд нормативної документації з ведення лісового господарства в аспекті відмови від класичних відводів і таксації лісосічного фонду та проведення лише вимітки належних до рубки дерев без суб'єктивного визначення на око «ділова – півділова – дрова».

Зрозуміло, що зникне і архаїчна система розрядів такс і лісотаксових поясів.

Нашу думку, запропонована модель лісового податку є простою, зрозумілою, легкою в адмініструванні, справедливою для лісгосподарських підприємств будь-якого регіону України, зважаючи на різноманіття лісорослинних умов і породного складу лісів, чутливою до коливань на ринку деревини.

**Висновки.** Запропонована система оподаткування лісового господарства є простою щодо розрахунків та адміністрування, відповідає кращим практикам

країн-членів ЄС, а також стимулює вирощування високопродуктивних і високоповнотних лісів, ріст обсягів заготівлі та реалізації деревини.

Запровадження єдиного лісового податку доповнить Податковий кодекс України положеннями щодо спрощеної процедури справляння податків і усунення подвійного рентного оподаткування у сфері охорони, захисту, використання та відтворення лісів, а також дасть змогу уникнути ситуативного й директивного встановлення чинних ставок рентних платежів за спеціальне використання лісових ресурсів. Єдиний лісовий податок забезпечить стабільне надходження коштів до бюджетів усіх рівнів, ураховуватиме поточну ситуацію на ринку деревини та гнучко відображатиме тенденції на ньому.

Єдиний лісовий податок дасть змогу усунути надмірне фіскальне навантаження на лісокористувачів і покращити соціально-економічний стан лісгосподарських підприємств, які розташовані переважно в сільській місцевості та перебувають на самофінансуванні.

Удосконалення справляння рентних платежів як єдиного лісового податку має фіскальний і відтворювальний характер для фінансування лісгосподарської діяльності, зокрема для відшкодування витрат на охорону, захист, використання та відтворення лісів. Податок також спрямований на збільшення доходів місцевого бюджету через перерозподіл надходжень від єдиного лісового податку на користь територіальних громад, ураховуючи складний соціально-економічний стан сільських територій під час війни та в післявоєнний період.

#### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
2. Лісовий кодекс України: Закон України від 21.01.1994 р. № 3852-XII. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text>
3. Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym. *Internetowy System Aktów Prawnych*: Strona internetowa. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20022001682>
4. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 29 вересня 2022 року «Про охорону, захист, використання та відтворення лісів України в особливий період»: Указ Президента України від 29.09.2022 р. №675/2022. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675/2022#Text>
5. Про Державний бюджет України на 2024 рік: Закон України від 09.11.2023 р. № 3460-IX. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text>
6. Про затвердження Інструкції з ведення електронного обліку деревини: наказ Міністерства довкілля та природних ресурсів України від 27.09.2021 р. № 621. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1343-21#Text>
7. Про затвердження Порядку проведення національної інвентаризації лісів та внесення зміни у додаток до Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних: постанова Кабінету Міністрів України від 21.04.2021 р. № 392. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/392-2021-%D0%BF#Text>
8. Про національну інфраструктуру геопросторових даних: Закон України від 13.04.2020 р. № 554-IX. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/554-20#Text>
9. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

#### References

1. Podatkovyy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] (2010). Law of Ukraine, adopted on 2010, Dec 02, 2755-VI. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
2. Lisovyy kodeks Ukrainy [Forest Code of Ukraine] (1994). Law of Ukraine, adopted on 1994, Jan 21, 3852-XII. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> [in Ukrainian].
3. Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym [Act of October 30, 2002 on forest tax] (2002). *Internet System of Legal Acts*: Website. Retrieved from <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20022001682> [in Polish].
4. Pro rishennya Rady natsional'noyi bezpeky i oborony Ukrainy vid 29 veresnya 2022 roku «Pro ohoronu, zahyst, vykorystannya ta vidtvorennya lisiv Ukrainy v osoblyvyi period» [On the decision of the National

- Security and Defense Council of Ukraine dated September 29, 2022 «On the safeguarding, protection, use and reproduction of forests of Ukraine in a special period»] (2022). Decree of the President of Ukraine, dated 2022, Sep 29, 675/2022. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675/2022#Text> [in Ukrainian].
5. Pro Derzhavnyy byudzhet Ukrayiny na 2024 rik [On the State Budget of Ukraine for 2024] (2023). Law of Ukraine, adopted on 2023, Nov 9, 3460-IX. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text> [in Ukrainian].
  6. Pro zatverdzenyia Instruktsiyyi z vedennya elektronnoho obliku derevyny [On approval of the Instructions for keeping electronic records of wood] (2021). Order of the Ministry of Environment and Natural Resources of Ukraine, adopted on 2021, Sep 27, 621. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1343-21#Text> [in Ukrainian].
  7. Pro zatverdzenyia Poryadku provedennya natsional'noyi inventaryzatsiyyi lisiv ta vnesennya zminy u dodatok do Polozennya pro nabory danykh, yaki pidlyahayut' opryludnennyu u formi vidkrytykh danykh [On approval of the Procedure for conducting a national inventory of forests and amending the Appendix to the Regulation on data sets that are subject to publication in the form of open data] (2021). Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine, adopted on 2021, Apr 21, 392. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/392-2021-%D0%BF#Text> [in Ukrainian].
  8. Pro natsional'nu infrastrukturu heoprosorovykh danykh [On the National Infrastructure of Geospatial Data] (2020). Law of Ukraine, adopted on 2020, Apr 13, 554-IX. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/554-20#Text> [in Ukrainian].
  9. Byudzhetnyy kodeks Ukrayiny [Budget Code of Ukraine] (2010). Law of Ukraine, adopted on 2010, Jul 08, 2456-VI. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> [in Ukrainian].

#### **Deyneka A. M., Kysil B. V. Reforming the taxation system in the forestry sector of Ukraine.**

*The challenges faced by Ukraine's forestry sector due to global climate change, the need to adapt the current legislation to the requirements of the European Union, as well as the unforeseen consequences of the negative impact of Russia's full-scale aggression on the industry, dictate the need for a comprehensive review of forestry legislation and regulations, including a radical change in approaches to forestry taxation as one of the major and defining areas. The article aims to develop a new model of taxation in the forestry sector of Ukraine based on a single forest tax. The impact of the current taxation system in the forestry sector of Ukraine on forest management processes is assessed. The shortcomings of the existing taxation system are identified. Two existing taxes (rent for special use of forest resources and forest land tax) are suggested to be replaced by a single forest tax. The authors substantiate the establishment of norms and procedures for calculating the single forest tax. The formula for calculating the single forest tax and the use of the electronic timber accounting system to automate the processes of its administration are proposed. The principles of distribution of revenues from the single forest tax between the budgets of different levels are offered. The article proves that the improvement of rent collection in terms of a single forest tax has a fiscal and reproductive nature for financing forestry activities, including reimbursement of costs for the protection, conservation, use, and reproduction of forests. The tax is also intended to increase local budget revenues by redistributing revenues from the single forest tax to local communities, given the difficult socio-economic situation in rural areas during the war and in the post-war period.*

*Keywords: taxation system, rent payment, special use of forest resources, forest land tax, single forest tax, electronic timber accounting system.*

*Дейнека Анатолій Михайлович – доктор економічних наук, професор кафедри менеджменту та маркетингу Національного лісотехнічного університету України, начальник Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства України (e-mail: andey67@gmail.com, ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-5070-9759>).*

*Deyneka Anatoliy Mykhaylovych – Dr.Sci. (Econ.), Professor of the Department of management and marketing of the Ukrainian National Forestry University, Head of the Head of the Western Interregional Forestry and Hunting Administration in Ukraine.*

*Кисіль Богдан Васильович – начальник відділу лісових ресурсів Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства України (e-mail: dnister.14@gmail.com, ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0009-9062-7379>).*

*Kysil Bohdan Vasylyovych – Head of the Department of forest resources of the Western Interregional Forestry and Hunting Administration in Ukraine.*

Надійшло 13.06.2024 р.