МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

_____

(підпис)
«___»_____ 202_ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

за бакалаврською програмою «Податкова та митна справа»

на тему **«Екологічний податок: фіскальний та стимулюючий ефекти»**

Виконавець:

студент 42 групи ФФБС
Скрипник Андрій Вікторович___
/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент
Мартинюк Ірина Василівна ___
/підпис/

ОДЕСА – 2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ 6

1.1. Історія становлення екологічного оподаткування 6

1.2. Економічна сутність екологічного податку 15

1.3. Нормативно-правове регулювання екологічного податку 20

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ, 2019-2023 РР. 27

2.1. Оцінювання фіскальної ролі екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр. 27

2.2. Моніторинг стимулюючого аспекту застосування екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр. 35

2.3. Аналіз справляння екологічного податку в Одеському регіоні, 2019-2023 рр. 56

2.4. Прогнозування надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України на 2024-2025 рр 65

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ 70

3.1. Зарубіжний досвід екологічного оподаткування та можливості його застосування в Україні 70

3.2. Шляхи вдосконалення справляння екологічного податку, як однієї з умов розвитку України 93

ВИСНОВКИ 102

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 106

ДОДАТКИ 114

ВСТУП

Актуальність. В умовах військового вторгнення питання охорони навколишнього середовища змінили свою направленість. До початку континентальної війни держава забезпечувала нагляд за підприємствами-«забруднювачами», фіксувала та оцінювала викиди отруйних сполук та проводила діяльність у сфері охорони біорізноманіття – шляхом створення заповідників, контроль за їх збереженням та розвитком. Через агресію російської держави екологічна функція держави зазнала змін, Міністерство екології України разом із партнерами змушене фокусуватися саме на підрахунку колосальних збитків для довкілля України. Збільшуються видатки на відновлення знищених заповідників та цілих кліматичних зон, захист існуючих заповідників та представників флори та фауни. Однак, навіть зараз продовжується реалізація екологічних ініціатив та проєктів, тому залишається актуальним питання екологізації економіки України та досягнення поставлених кліматичних завдань. Одним з ключових державних інструментів захисту довкілля в Україні є власне екологічний податок. За умови, що інші «зелені» інструменти економіки лише поступово інтегруються та розвиваються в українській економіці, необхідно звернути увагу на ефективне використання екологічного податку. Шлях євроінтеграції та присутні проблеми у існуючій системі українського податкового законодавства також вимагають імплементації успішного європейського досвіду та розвитку системи екологічного оподаткування в Україні.

Питанням особливостей екологічного податку та його впливу на екологічну складову економіки України присвячена значна добірка робіт українських та зарубіжних науковців: Р. Коуз, Г. Хакена, Е. Морена, А. Пігу, Г.В. Зінн, І.В. Мартинюк, Л.В. Єлисєєвої, Д. Костя, Д.О. Гетьманцева , В.М. Булавець, В.М. Новікова, Л.В. Шмандія та багатьох інших. Вчені-економісти розробили основні концепції та умови ефективного функціонування екологічного податку, підкреслили основні проблеми та загрози при впровадженні екологічних податків, розробили основні шляхи їх вирішення. Відсутня достатня кількість українських наукових робіт, які б приділяли би увагу особливостям екологічних податків у

Європі на сьогодні та передумов впровадження їх в українське податкове законодавство.

Об'єктом дослідження є процес справляння екологічного податку, проблематика його низької фіскальної та стимулюючої ефективності та напрями його вдосконалення

Предмет – економічні відносини, які виникають в процесі справляння екологічного податку, теоретичні та практичні засади реформування екологічного податку в Україні.

Метою роботи є розгляд справляння екологічного податку в Україні, його роль в процесах екологізації економіки (за рахунок видатків на природоохоронні заходи та модернізацію виробничих потужностей), розробка методології реформування екологічного податку в Україні із врахуванням світового досвіду.

Для досягнення поставленої мети було сформовано ряд необхідних **завдань**:

1. Дослідити історію становлення екологічного оподаткування.

2. Дослідити економічну сутність екологічного податку.

3. Проаналізувати особливості вітчизняного податкового законодавства, що регулює справляння екологічних податків.

4. Провести ґрунтовний аналіз українських тенденцій справляння, розподілу та використання екологічного податку.

5. Провести дослідження вагомості природоохоронних витрат державного та комерційного секторів економіки України.

6. Вивчити специфіку справляння екологічного податку в Одеській області.

7. Спрогнозувати обсяги надходжень екологічного податку із врахуванням зміни основних факторів

8. Вивчити особливості європейських екологічних реформ 90-х рр. та їх вплив на економіку.

9. Дослідити сучасні світові тенденції екологічного оподаткування.

10. Виокремити проблематичні питання екологічного податку в Україні та запропонувати можливі шляхи їх вирішення.

Інформаційно-аналітичною базою роботи є підручники, наукові роботи вітчизняних та іноземних економістів та екологів, законодавчі акти України та

аналізованих країн, що регулюють порядок справляння екологічних податків, статистичні дані, зібрані з офіційних джерел та отримані від компетентних органів у відповідь на запити, публіцистичні статті пов'язані із обраною темою.

Методи. При написанні теоретичних розділів роботи використовувалися метод ретроспективного аналізу, синтезу логічного та історичного. Проводився аналіз та синтез теоретично-законодавчих матеріалів (монографії, підручники, статті, тези та нормативно-законодавчі акти). При дослідженні динаміки надходжень екологічних податків, видатків та витрат на природоохоронну діяльність застосовувався метод аналізу в динаміці за допомогою графіків та схем. При дослідженні світового досвіду використовувався порівняльний метод, щоб забезпечити всебічне вивчення специфіки оподаткування.

Взято участь у різних міжнародних, всеукраїнських, студентських конференціях та наукові результати напрацювань були опубліковані: тези доповідей на теми «Податкове стимулювання захисту навколишнього середовища», «Екологічний податок як тригер розвитку «зеленої» економіки» та «Використання екологічного податку для сталого розвитку економіки».

Структура кваліфікаційної роботи складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списка використаних джерел і додатків. Загальна кількість сторінок складає: 113 сторінок, із них 96 сторінок основного тексту. Робота містить 12 таблиць та 34 рисунків, додатки викладено на 14 сторінках, список використаних джерел містить 80 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ

1.1. Історія становлення екологічного оподаткування

Одним з ключових методів економічного дослідження є єдність логічного та історичного, тому вважаємо доцільним з початку вивчити історію функціонування податків в цілому, та еволюцію становлення екологічного оподаткування зокрема.

Податки є невід'ємною частиною інституту державності та супроводжують людство протягом усього періоду розвитку нашої цивілізації. Зародження та наявність податків пов'язані з формуванням функцій держави, на виконання яких потрібні фінансові ресурси. Деякі вчені-економісти дотримуються теорії, що першими податками були саме жертвоприношення, однак у класичній, для нашого розуміння, формі податки проявилися у так званій десятині, яку стягували на потреби Церкви та Корони. Далі база оподаткування розширювалася слідом за науково-технічним прогресом, було сформовані перші прототипи державних податкових інспекцій, податки почали класифікувати та групувати за окремими ознаками. Десятина змінилася поземним, подушним та прибутковим податком, які і стали прототипами класичних податків на майно, доходи та прибуток. Податкова система пройшла довгий та заплутаний шлях еволюції, аби набути звичної для нас форми. Останньою ключовою складовою податкової системи став податок на додану вартість, який був впроваджений лише у 20 сторіччі [1, с.8].

Однак, основним для нас є історичний аспект розвитку екологічного податку.

Велика кількість українських вчених досліджували історію розвитку захисту навколишнього середовища в цілому, та екологічне оподаткування зокрема. Основною умовою якісного вивчення історії становлення будь-яких процесів або систем є правильна періодизація. Нами було обрано систему періодизації етапів розвитку екологічного оподаткування на основі двох критеріїв: зростання податкових платежів та платне природокористування [2, с.162].

У першому етапі (від початку практики платежів за користування природними ресурсами до початку XX століття) майже не існувало концепції екологічних платежів, які мали б чітко виражений природоохоронний характер.

Прообразом екологічних податків можуть вважатися прямі земельні податки, які були поширені у багатьох стародавніх країнах (Русь Україна, Стародавній Єгипет, Східні країни, Греція та Римська імперія). У цей період не відчувалась вичерпність природних ресурсів та вплив діяльності на довкілля, а ресурси сприймалися як капітал. А платежі, що стягувалися за користування природними ресурсами йшли на потреби армії та корони. Поширення природних платежів було пов'язано зі зростанням дешевого золота та потребою в стимулюванні виробництва, а також зі збільшенням професійної армії, яка також потребувала фінансування.

У XVIII столітті відбулася промислова революція, що поставила серйозний виклик перед довкіллям. Інновації в галузі виплавки металів та створення парової машини призвели до зростання кількості заводів і розвитку міст. Людська діяльність почала завдавати значних збитків навколишньому середовищу, саме у цей час почалися значні викиди забруднюючих речовин в атмосфери, масове забруднення водойм та ґрунтів. Через політику споживання почалися масові вирубки лісів, деякі види тварин були винищенні. Внаслідок цього, у XIX столітті були зроблені перші спроби регулювання обсягів шкідливих викидів та пов'язаного з ними обладнання, проте вони не були успішними [3, с.61].

В кінці першого етапу науковці почали писати про вичерпність природних ресурсів та їхні особливі властивості, а також про необхідність правильного природокористування (А. Сміт, Д. Рікардо, Т. Мальтус, Дж. С. Мілль) [4, с.124].

На другому етапі (XX ст.) з'явилися перші праці з екологічного оподаткування, які розвивалися та збільшувалися протягом усього періоду.

Основоположником екологічного оподаткування вважається А. Пігу, завдяки своїй роботі «Економічний добробут» (1920 р.). В «Економічному добробуті» було визначено, що екологічний податок має справлятися у розмірі, що дорівнює граничним зовнішнім витратам. Граничні зовнішні витрати – це витрати на ліквідацію кожної наступної одиниці шкідливих викидів [4, с.124].

На думку науковця, шляхом введення певних податків або надання податкових пільг держава б змогла вплинути на платників податків та їх ставлення до навколишнього середовища, тобто він говорив про регулюючу функцію податку (в цьому випадку саме екологічного).

Ідеї екологічного оподаткування отримали поштовх до розвитку у другій половині 20 століття через екологічні катастрофи (зокрема, Аварія на Чорнобильській АЕС) та глобалізацію еколого-орієнтованого мислення. Тому Екологічна криза 1960-х рр. мотивувала Організацію економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) розробити у 1972 р. принцип «забруднювач платить», який став одним з перших теоретичних варіантів впровадження екологічного оподаткування. Через рік, у 1973 році Програмою дій Європейського Союзу з охорони навколишнього природного середовища (1973 р.) було закріплено принцип «забруднювач платить», який став основою законодавчих актів ЄС в сфері екологічного оподаткування. Саме нормативно-правові акти, що закріплюють ідеї захисту навколишнього середовища, посилили екологічно-орієнтовані тенденції в оподаткуванні [6].

На перехресті другого та третього етапів розвитку екологічного оподаткування, європейські країни розпочали проведення податкових реформ з акцентом на посилення ролі екологічних податків в системі оподаткування. У цей період дедалі більше уваги приділялось регулюючій функції екологічних податків.

На третьому етапі (кінець XX - XXI ст.) екологічна тематика, включаючи екологічне оподаткування, набула глобального значення. Міжнародні документи встановлюють положення про сталий розвиток та широке визначення екологічного податку. Держави зосереджуються на регулюючій функції екологічного податку над фіскальною, тобто на регулюванні поведінки платників та досягненні «подвійного дивіденду».

Теорія «подвійного дивіденду» відіграє вирішальне значення у стрімкому розвитку екологічного оподаткування наприкінці 20 ст. Перші основи «подвійного дивіденду» були закладені у 1967 році американським економістом Г.Таллоком, який припустив, що можливе зменшення ставки податку на доходи за рахунок надходжень екологічного податку, які покриватимуть втрати бюджету від зменшення доходного податку. Теорія була підтверджена у 1984 р. Д. Теркле, який підрахував, що податки за забруднення навколишнього середовища забезпечать достатні надходження, щоб покрити надлишковий тягар податку з оплати праці на суму від 1 млрд. дол. США до 5 млрд. дол. США [7, с.107].

Саме на основі цих досліджень була сформульована теорія «фіскальної нейтральності». Даний принцип передбачає перенесення податкового навантаження з доходів та прибутків на забруднення навколишнього середовища, із збереження обсягів доходів бюджетів.

«Теорія подвійного дивіденду», яка повністю сформувалася лише в 90-х рр. 20 ст. також передбачала перенесення податкового тягаря на екологічний податок, що сприятиме поліпшенню добробуту населення (перший дивіденд – «податковий»). Однак, також теорія передбачала «екологічний» дивіденд – за рахунок екологічних податків можливо досягнути поліпшення стану навколишнього середовища за рахунок зменшення викидів [8, с.221].

Із часом «податковий» дивіденд трансформовано у «синій» дивіденд, який передбачав вже не тільки перенесення тягаря, а набагато більші переваги екологізації. «Синій» дивіденд передбачає, що за рахунок зменшення фіскальних спотворень можливе стимулювання розвитку інноваційної діяльності та подолання проблем безробіття. Адже, згідно концепції Г.Дейлі для держави важливим було змінити мислення підприємців, для яких довгий час набагато вигідніше було збільшувати «ресурсопотік» (використання природних ресурсів та збільшення викидів через виробництво), ніж залучати більше робочої сили та вкладатися у модернізацію виробничих потужностей [9, с.5].

Важливо відзначити, що питання повноти досягнення саме подвійного дивіденду обговорюється вченими-економістами до сьогодні. Було сформовано декілька підходів до тлумачення «подвійного дивіденду» : слабкого та сильного. Згідно теорії «сильного подвійного дивіденду» впровадження екологічних податків на постійній основі, із поступовим скороченням оподаткування доходів, в кінцевому результаті призведе до покращення економічного благополуччя населення, навіть якщо екологічна мета не буде досягнута. Тобто при сильному дивіденді важливим є саме економічне зростання та збереження доходів населення із зростанням надходжень до бюджету через оподаткування підприємців. Слабкий подвійний дивіденд більш сконцентрований на питання екології та досягненню екологічного добробуту, згідно даного трактування, навіть за умови не значного успіху екологічні податку сприятимуть покращенню стану навколишнього

середовища за рахунок видатків на охорону довкілля та часткову модернізацію виробництва.

У 1980-х рр. завдяки розробленим міжнародних угодам та актам про сталий екологічний розвиток, країни почали запроваджувати перші екологічні податки. За підрахунками ОЕСР у 1987 р. вже було розроблено понад 150 інструментів для екологізації економіки.

На основі принципів «фіскальної нейтральності» та «подвійного дивіденду» було сформовано концепції еко-фіскальної та еко-трудової реформи, які передбачали масштабні дії із застосування екологічних податків для розвитку економіки та захисту довкілля. Еко-трудова податкова реформа була закріплена у документі Європейської Комісії «Про зростання конкурентоспроможність та зайнятість» (1993 р.). Еко-трудова податкова реформа передбачала цілий комплекс заходів направлених на досягнення економічних та екологічних цілей, що в кінцевому підсумку має призвести до збільшення робочих місць, розширення виробництва із поступовою модернізацією усіх потужностей з одного боку, та вирішенням багатьох екологічних питань, шляхом збільшення видатків на екологічні проєкти, як зі сторони держави, так і зі сторони підприємств. [7, с.221].

У 1990-х рр. Скандинавські країни першими почали впроваджувати масштабну систему дієвих екологічних податків, як ключового важеля еко-реформи. Основною метою було скорочення викидів в атмосферу, екологізація енергетичної галузі та збереження природного капіталу країни. Завдяки, дієвій системі податкових пільг, зокрема впровадження знижених ставок податку на прибуток та податку на доходи для еко-підприємств, за 2 десятиліття країни досягли поставленої мети. ВВП країни з 1990-го року до 2020 року зріс на 125%, при цьому викиди скоротилися на чверть (25%) . Варто підкреслити, що екологічна реформа в Данії, Швеції, Норвегії та Фінляндії діє по сьогоднішній день [10].

Загалом в останнє десятиліття 20 ст. кількість інструментів екологізації економіки зросла на 50%. Крім, скандинавських країн, активно розвивали екологічне оподаткування і інші країни, зокрема : країни Беніклюксу повторили успішний досвід скандинавських країн та провели свою зелену реформу економіки.

Великобританія переглянула ставки податку на енергетику та паливо, збільшила розмір ввізного мита на паливо [8 с. 23].

Звісно ж екологічне оподаткування продовжує зазнавати змін та модифікацій навіть у 21 столітті. В 2005 році в ЄС було запроваджену систему торгівлі викидами (відповідно до якої підприємство-забруднювач зобов'язаний придбати ліцензію в якій зазначено граничний обсяг викидів, які не будуть оподатковуватися). Першими цю систему запровадили Ісландія, Ліхтенштейн та Норвегія. А зараз ліцензії на викиди стали важливим важелем регулювання забруднюючої діяльності в багатьох країнах [12, с.15].

У 2005 році, німецький економіст Ганс-Вернер Зінн сформував новий термін у сфері екологічного оподаткування – «зелений парадокс» (нім. Das grüne Paradoxon). Згідно концепції Зінна парадокс полягає у тому, що перспектива стрімкого зростання ставок «зелених» податків призводить до прискорення використання викопного палива вже зараз. Задля збереження своїх коштів, власники викопного палива збільшують його використання, що штучно створює умови погіршення показників забруднення атмосфери вуглекислим газом.

Дійсно, викиди шкідливих речових продовжують зростати, але темпи зростання викидів скорочуються завдяки виконанню міжнародних угод. Так, у зв'язку з глобальними проблемами зміни клімату, в 2015 році 77 країн підписали та ратифікували Паризьку угоду щодо зменшення вмісту вуглекислого газу в атмосфері. Реалізація різних заходів з охорони природи та природних ресурсів створила можливості для створення системи інструментів національної екологічної політики, яка забезпечує ефективний захист навколишнього середовища з урахуванням національних особливостей і традицій природокористування [13].

В 2020 році було представлено Європейський зелений курс – політична ініціатива розроблена Європейською Комісією з метою досягнення кліматичного нейтралітету на європейському континенті до 2050 р. Відповідно до визначення наданого Рамковою конвенцією ООН зі змін клімату, кліматичний нейтралітет (нейтральність) – ідея досягнення чистого нульового викиду парникових газів, шляхом збалансування цих викидів, щоб вони були меншими або дорівнювали обсягу викидів, які очищаються природнім шляхом (природнє поглинання

планетою) [11]. Проміжною ціллю Європейського зеленого курсу є скорочення до 2030 р. викидів в атмосферу на 55% [15].

Остання ключова подія в світовому розвитку екологічного оподаткування та захисту навколишнього середовища – нова кліматична угода, яка була укладена у м. Глазго (Великобританія) наприкінці 2021 року, та включає оновлені правила для країн-підписанток, щодо реформування інструментарію впливу на підприємства-забруднювачі, які відіграють вирішальну роль у змінах клімату та стану навколишнього середовища.

Важливим та актуальним для дослідження є шлях становлення екологічного податку на території України. Природоохоронне законодавство в Україні формувалося протягом багатьох сторічь та зазнало значних змін [16].

Уже з часів Київської Русі згадувалося про плату за використання природних ресурсів, що відображалось у «Руській правді», впровадженій у XI столітті. Цей збірник законів містив обмеження діяльності, пов'язаної з природокористуванням, та передбачав грошові штрафи за порушення положень, наприклад, за вирубку "межових" дерев (що позначали межу угідь) чи "бортних" дерев (що мали дупла з бджолиним медом). Крім цього, закони містили обмеження щодо полювання на деяких хутрових звірів та забороняли вилов деяких видів риб під час нересту, тощо [17, с. 146]. Таким чином, в Україні формування природоохоронного законодавства розпочалося ще в князівські часи [18, с. 172].

В період перебування українських земель під владою Російської та Австро-Угорської імперій також існували певні природні платежі та штрафи. Наприклад, у статуті Литовського князівства 1588 році були закріплені податки на лов диких звірів та полювання на птахів. Цей статут використовувався і в часи Австро-Угорської імперії. А в Російській імперії існував окремий Лісовий департамент, що регулював покарання за вплив на навколишнє середовище, однак діяв лише у сільській місцевості. М. Бринчук у своїх роботах підкреслює, що питання охорони навколишнього середовища носили більш санітарний (очисний) характер, ніж екологічний.

Наступний етап – радянський період (1917-1991 рр.). З приходом радянської влади було проголошено про націоналізацію природних ресурсів [19, с.11]. У

кількох союзних республіках, наприкінці 20-х років, була спроба впровадження платежів за спеціальне використання водних ресурсів та за забруднення водойм неочищеними стічними водами. Проте, це було неможливо, оскільки в той час держава була і платником, і отримувачем цих платежів.

У 1960 році Верховна Рада УРСР прийняла Закон «Про охорону природи», який регулював суспільні відносини в галузі охорони навколишнього середовища та раціонального природокористування.

Відповідно до В.А. Зуєва, Україна має найбільш розвинену історію становлення засад управління охороною навколишнього середовища серед колишніх радянських республік, але відсутність спеціалізованих органів управління з питань екології спричинила передачу їх функцій на різні відомства, такі як армія та міліція [20].

Після проголошення незалежності Україною у 1991 році Верховною Радою був прийнятий Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища», в якому було визначено стягнення плати за забруднення як один із основних принципів [21].

Поняття «екологічний податок» вперше з’явився у Законі України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року. Цей податок, відповідно до ст. 18 Закону України, стягується з фізичних та юридичних осіб за завдану шкоду навколишньому природному середовищу і зараховується до позабюджетних фондів охорони навколишнього природного середовища місцевих рад народних депутатів. Законодавець пов'язував запровадження екологічного податку зі шкодою, заподіяною природі в результаті антропогенної діяльності суб'єктів, які використовують природні ресурси. Згідно з цим законом, наявність шкоди, такої як забруднення довкілля та погіршення якості природних ресурсів, зобов'язувала платити екологічний податок, який фактично мав компенсаційний характер. Пізніше, у 1994 році, термін "екологічний податок" був змінений на "плату за забруднення навколишнього природного середовища" [22].

Лише з прийняттям Податкового кодексу України (далі – ПКУ) в 2011 році відбулася трансформація плати за забруднення навколишнього природного середовища на екологічний податок. Однак, на першому етапі плата стягувалася

лише за розміщення відходів підприємствами, але наприкінці 2012 року об’єктом оподаткування екологічним податком стали також забруднюючі речовини, які скидувалися у водні ресурси. Лише у 2015 р. відповідно до постанови Міністерства Фінансів до бази та об’єкту екологічного податку включили викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та утворення радіоактивних відходів [23].

Україна в даний час проводить реформи своєї екологічної політики та законодавства, що пов'язано з євроінтеграційними процесами. Нові зміни, що включають вдосконалення нормативно-правової бази з питань екологічного оподаткування та збільшення податкового навантаження на екологічно шкідливу діяльність та споживання, були впроваджені в рамках стратегії державної екологічної політики України на період до 2020 року [24].

З 1 січня 2020 року набула чинності нова стратегія на період до 2030 року, яка передбачає реалізацію процесів охорони навколишнього середовища як основного фактору сталого розвитку, а також значні трансформації системи фінансування заходів з охорони. При цьому продовжилася практика збільшення ставок на екологічні податки [25].

У 2022 році було збільшено ставку податку на викиди діоксиду вуглецю з 10 грн/т до 30 грн/т.

У 2023 році планується збільшення відсотку щорічного підвищення ставок екологічного податку на викиди у водні об’єкти. Це має сприяти виконанню екологічним податком своєї стимулюючої функції, адже відповідно до роз’яснень Державної податкової служби: «В інтересах платників податків вжити всіх можливих заходів щодо очищення стічних вод, що дозволить знизити вміст забруднюючих речовин у водах і відповідно зменшити витрати на екологічний податок за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти» [26].

Також на розгляд до Верховної Ради України восени 2023 року було винесено Законопроєкт № 9596, який передбачає впровадження нульової ставки екологічного податку. Ставка у 0 грн буде застосовуватися для екологічного податку за викиди діоксиду вуглецю в атмосферу установками, які працюють на біопаливі. Дана законодавча ініціатива має на меті стимулювати в Україні

використання біопалива та відхід від використання викопних видів палива (вугілля, газ, торф) [27].

Становлення екологічного оподаткування продовжується вже понад 3 сторіччя, однак навіть зараз екологічні податки та збори потребують певних змін або доповнень. Для оцінки якості системи екологічного оподаткування на сучасному етапі необхідно провести ґрунтовний аналіз податкових надходжень, видатків на захист довкілля та рівень забруднення навколишнього середовища.

1.2. Економічна сутність екологічного податку

Економічна сутність оподаткування досліджувалася багатьма вченими-економістами. Класичне розуміння податків та оподаткування було представлено Адамом Смітом у його праці «Дослідження про природу та причини багатства народів» (1776). Він визначив податки як більш-менш впорядковане й систематичне вилучення частини доходів суб'єктів господарювання, а також висунув і обґрунтував основні принципи оподаткування [28, с. 506]. Д. Рікардо у праці «Начала політичної економії та податкового обкладання» (1817) сформував власні ідеї про податки і оподаткування, чітко обґрунтувавши одне з головних завдань податкової політики держави – підтримка нагромадження капіталу та розширення виробництва [29]. Важливий вклад у розвиток наукової теорії оподаткування зробив Адольф Вагнер (1835-1917). У своїй роботі він зазначив, що «податки як примусові платежі окремих господарств стягуються державою частково для державних видатків, частково – для змін у розподілі суспільного продукту». Новизна його теорії полягає у тому, що, окрім фіскального аспекту, він враховував і регулюючий характер обов'язкових платежів [30].

Дж. Кейнс (1883-1946), хоч і не надав у своїх роботах чіткого визначення терміну «податок» або «оподаткування», однак в його теорії «вбудованих механізмів гнучкості» важливу роль відіграють податки. Дж. Кейнс встановив, що ринок не може функціонувати без жодного втручання, лише за рахунок вбудованих механізмів. Лише за умови використання державою доступних методів регулювання та підтримки можливий розвиток ринку в умовах дії економічних

циклів. Одним із ключових механізмів стимулювання економіки Дж. Кейнс визначав фіскальні методи. Держава має вилучати частину доходів, шляхом оподаткування, за для стимулювання інвестицій та споживання.

Український економіст В. П. Вишневський (1958) у своїх дослідженнях спирався на теорію невід'ємності податків від державності, він зазначав, що «податки виникли одночасно з державою і є її невід'ємною частиною, забезпечуючи фінансову основу діяльності органів влади за рахунок перерозподілу частини національного доходу» [31, с.10].

І. О. Лютий сформулював наступне визначення податку: «частина вартості внутрішнього продукту, що вилучається державою у формі загальнообов'язкових, безеквівалентних, односторонньо встановлених нею платежів юридичних і фізичних осіб до бюджету з метою фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій та вирішення соціально-економічних завдань» [32, с.22].

Найбільш обширне та багатостороннє трактування податку, як економічної категорії надав Худяков А. І.: «податок – складне, багатогранне явище, що одночасно є матеріальною, економічною та юридичною категорією. З матеріальної точки зору, податок – певна грошова сума, яка підлягає передачі платником податку до держави. З економічної зору – це грошові відносини, опосередковують рух вартості від платника до держави. З правової точки зору, податок – це державне встановлення, що породжує обов'язок особи з передачі певної суми грошових коштів до держави» [33, с.46].

Згідно ПКУ податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податків.

Однак, саме економічна сутність податку проявляється у його функціях [34, с.109]. Податку притаманні 2 основні функції:

1. Фіскальна функція - забезпечення наповнення фінансовими ресурсами бюджетів для виконання державних функцій, зокрема, таких як забезпечення сталого економічного та соціально розвитку, захист прав та свобод населення, оборона, посилення позицій держави на міжнародній арені, тощо.

2. Регулююча функція – вплив на економічні процеси в країні, розвиток ключових галузей економіки та досягнення рівноваги шляхом розподілу податкових платежів та перерозподілу грошових коштів між регіонами, територіальними громадами та окремими секторами економіки [1, с.37].

Регулюючу функцію можна поділити на: стимулюючу та стримуючу.

Зміст стимулюючої функції податків полягає у тому, що держава може підтримувати окремі галузі економіки чи групи платників податків застосовуючи доступний податковий інструментарій, що має забезпечити стрімкий розвиток країни. Прикладами, стимулюючої функції податків можуть бути податкові пільги для інноваційних проектів, малого та середнього бізнесу, екологічних видів господарської діяльності («зелене» будівництво, відновлювальна енергетика), природоохоронні та природовідновні проекти.

Реалізація стримуючої функції пов’язана із застосуванням податків для обмеження певних видів діяльності. Найчастіше стримуюча функція податків пов’язана із захистом здоров’ям населення: акцизні податки на алкогольні та тютюнові вироби, податки на солодощі та оподаткування викидів забруднюючих речовин у навколишнє середовище.

Саме через регулюючу функцію та її підфункції в напряму природоохоронної діяльності держава виконує свою екологічну функцію. Екологічна функція держави полягає у захисті, відновленні та очищенні природного середовища, забезпеченні раціонального використання природних ресурсів, екологічної безпеки та захисті екологічних прав населення країни. Екологічна функція повинна бути однією з пріоритетів держави, і вона повинна впливати на інші функції держави з метою збереження природного середовища для наступних поколінь [35, с.121].

Один з ключових інструментів держави для виконання екологічної функції є екологічне оподаткування. Тобто, екологічне оподаткування – це система податків та зборів, яка спрямована на регулювання використання природних ресурсів та зменшення впливу людської діяльності на довкілля [36, с.5].

Статистична база Європейської комісії надає наступне міжнародне визначення екологічного податку – податок, базою оподаткування якого є фізична одиниця (або її частина) чогось, що має доведений специфічний негативний вплив

на навколишнє середовище. Визначення робить наголос на вплив певного податку з точки зору його впливу на вартість діяльності та ціни на продукцію, яка негативно впливає на довкілля. Екологічний ефект податку проявляється насамперед через вплив, який він має на відносні ціни на продукцію та на рівень діяльності, у поєднанні з відповідною ціновою еластичністю [8].

Згідно Статистичного посібника «Екологічний податок» (Environmental taxes. A statistical guide. Eurostat 2013) визначення саме екологічних податків серед податків загалом можливе виключно за базою оподаткування. У 1997 році Євростат, Генеральний директорат Європейської комісії з питань охорони навколишнього середовища, Генеральний директорат з питань оподаткування та митного союзу та Міжнародне агентство з атомної енергетики (МАГАТЕ) розробили перелік баз оподаткування екологічним податком для міжнародних досліджень. Згідно цього переліку існувало 4 ключові бази екологічного оподаткування (енергія, транспорт, забруднення та ресурси). Згодом Європейська Комісія перегляну класифікацію та сформувала власну.

Директорат із податків і митних зборів Європейської Комісії класифікував усі екологічні податки за напрямами використання:

1) податки на енергетику (на різні види палива, на електроенергію);

2) податки на транспорт (на використані кілометри, акцизи при покупці авто, щорічні податки власників);

3) платежі за забруднення (викиди забруднюючих речовин у ґрунти та водні ресурси);

4) платежі за розміщення відходів (плата за розміщення відходів на сміттєзвалищах, за їх переробку та податки на спеціальні продукти, такі як упаковка, батарейки, шини, електротехніку, транспортні засоби і т. д.);

5) податки на викиди речовин, що призводять до глобальних змін середовища (такі як речовини, що пошкоджують озоновий шар і парникові гази);

6) податок на шумове забруднення;

7) платежі за використання природних ресурсів [37].

Виходячи із класифікації Європейської Комісії до екологічних податків відносять всі природоохоронні платежі, що діють в Україні – екологічний податок,

рентна плата, акцизні податки на паливо та енергію. Також в Україні функціонує податок на транспорт, однак він є частиною майнового оподаткування, а не екологічного. Рентні платежі та екологічний податок відносяться до різних категорій, але обидва є інструментами фіскальної політики, спрямованими на збереження природних ресурсів. Крім того, відповідно до функцій податкової системи, рентні платежі носять компенсаційний характер, а екологічний податок – регулюючий [38].

Регулюючий характер екологічного податку виражається у контролі за обсягами викидів забруднюючих речовин суб'єктами господарювання та забезпечення контролю за дотриманням підприємствами природоохоронних законів.

Навіть за умови, що екологічний податок носить регулюючий характер, він виконує 3 ключові функції:

1. Фіскальна (бюджетоутворююча) – екологічні податки, платежі та збори забезпечують надходження до Зведеного бюджету. Дана функція забезпечує надходження необхідних грошових ресурсів для проведення природоохоронних заходів, екологічних проектів, проектів з відновлення довкілля та інших. Однак, варто підкреслити, що дана функція не має бути головною для екологічного податку.

2. Стимулююча – дана функція спрямована на екологізацію економіки. Екологізація економіки – це модель розвитку економіки, що направлена на вирішення економічно-екологічних проблем, зокрема проблеми «захист довкілля – отримання прибутку». «Зелена» економіка передбачає зменшення викидів шкідливих сполук, популяризацію збереження ресурсів та енергії. Саме завдяки цій функції держава має мотивувати підприємства переходити на екологічні методи виробництва, раціонально використовувати природні ресурси та вкладати кошти у «зелені» проекти з відновлення довкілля [36].

Концепція стимулюючої функції екологічного податку ґрунтується на гіпотезі Портера, який припустив залежність між екологічним оподаткування та розвитком інноваційної діяльності в країні. Здорожчання неекологічної продукції, через значні розміри екологічного податку, підштовхне виробників шукати нові,

«зелені» методи виробництва, тим самим стимулюючи розвиток інноваційного пошуку [7].

3. Компенсаційна (екологічні податки та збори компенсаційного характеру) – за рахунок екологічних податків покриваються збитки за завдану шкоду навколишньому середовищу. Однак, компенсаційний характер повноцінно проявляється саме в рентних платежах, які забезпечують вилучення частини доходів підприємств від використання природних ресурсів на користь держави та народу, які є кінцевими власниками ресурсів.

1.3. Нормативно-правове регулювання екологічного податку

В Україні функціонування екологічного податку регулюється ПКУ, чинними міжнародними договорами, нормативно-правовими актами, прийнятими на підставі ПКУ, рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів.

Основні умови оподаткування екологічним податком в Україні закріплено в Розділі VIII ПКУ. Згідно ПКУ, екологічний податок є загальнодержавним обов'язковим платежем, 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 1 квітня 2009 року [23, ст.14]

Платниками податку є юридичні та фізичні особи, включаючи постійні представництва нерезидентів, а також бюджетні установи та інші організації, які здійснюють свою діяльність на території України та її континентальному шельфі та виключній (морській) економічній зоні та діяльність яких пов’язана з: викидами шкідливих речовин у повітря стаціонарними джерелами забруднення; скидами забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщенням відходів; утворенням радіоактивних відходів, включаючи вже накопичені; тимчасовим

зберіганням радіоактивних відходів виробниками понад встановлений ліцензією строк за спеціальними умовами [23, ст.240].

Не є платниками екологічного податку:

1. За утворення радіоактивних відходів у сфері використання ядерних технологій: суб'єкти, які до закінчення звітного кварталу, в якому придбано джерело іонізуючого випромінювання, підписали договір щодо повернення відпрацьованого закритого джерела іонізуючого випромінювання за межі України до підприємства-виробника такого джерела; суб'єкти, які займаються поводженням з радіоактивними відходами, що утворилися внаслідок Чорнобильської катастрофи.
2. За розміщення відходів: суб'єкти господарювання, які розміщують виключно вторинну сировину на своїх територіях (об'єктах).
3. За викиди діоксиду вуглецю: суб’єкти, які здійснюють викиди двоокису вуглецю в обсязі, що не перевищує 500 тон на рік.
4. Державні спеціалізовані підприємства, які займаються зберіганням, переробкою та захороненням радіоактивних відходів, що належать державі, а також дезактивацією радіаційно-забруднених об'єктів, не є платниками податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк [23, ст.240].

Податкова база включає:

- обсяг та види забруднюючих речовин, які стаціонарні джерела викидають у атмосферне повітря;

- обсяг та види забруднюючих речовин, що безпосередньо скидаються у водні об'єкти;

- обсяги та категорії відходів (крім вторинної сировини), що розміщуються на територіях суб'єктів господарювання;

- обсяги та категорії радіоактивних відходів, які утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад строк, встановлений у ліцензії;

- обсяг електричної енергії, що виробляється експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Варто підкреслити, що існує специфічна риса оподаткування викидів CO_2 - база оподаткування зменшується на 500 перших тон викидів за звітний рік [23, ст.242].

Ставки екологічного податку є специфічними, тобто встановлюються як фіксована величина (у грн.) стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування. Ставка податку за тону викидів у атмосферу коливається у межах від 96,99 грн (водень хлористий, вуглецю оксид) до 3 277 278,63 грн (бенз(о)пірен).

За умови, якщо забруднююча речовина не визначена у п. 243.1 ст. 243 ПКУ, застосовується оподаткування по класу небезпеки. Класи небезпеки для відходів визначені в Державних санітарних правилах та нормах від 1999 р. № 29 (далі – ДсанПіН 2.2.7.029 – 99). Відповідно до Загальних положень ДсанПіН 2.2.7.029 – 99 - відходи, утворені суб'єктами господарювання та споживачами , класифікуються за фізичними, хімічними та біологічними характеристиками. Залежно від цих параметрів, вся маса відходів або її компоненти можуть бути розподілені на чотири групи: І-й клас – речовини (відходи) надзвичайно небезпечні; ІІ-й клас – речовини (відходи) високо небезпечні; ІІІ-й клас - речовини (відходи) помірно небезпечні; IV-й клас – речовини (відходи) мало небезпечні [40].

Отже, відповідно до класифікації небезпеки викидів в атмосферу встановлені наступні ставки екологічного податку: І клас – 18 413,24 грн/тон, ІІ клас – 4 216,92 грн/тон, ІІІ клас – 628,32 грн/тон, IV клас – 145,5 грн/тон. Ставка 1 тони викидів IV менша 1 тони викидів ІІІ класу більше ніж у 4 рази, що зменшує надходження до бюджету. За умови не можливості визначення класу небезпеки викидів ставка податку залежить від орієнтовно безпечних рівнів впливу речовин в атмосфері населених пунктів [23, ст. 243].

Ставки податку за скиди окремих забруднюючих речовин у воду коливаються від 369,52 грн (хлориди та сульфати) до 75 792,4 грн (нафтопродукти). Також скиди в водні ресурси залежать від граничної концентрації забруднюючих речовин на 1 літр води, при нормі до 0,001 міліграму ставка за скид 1 тони забруднюючих речовин становить 1 349 948 грн, а якщо нормативне значення

понад 10 міліграмів - 3 437,46 грн. Важливою умовою, при оподаткуванні екологічним податком за скиди у водойми є коригуючий коефіцієнт (1,5) для ставків та озер (безстічні або зі слабким стоком водні об'єкти, через що природнє очищення відбувається повільніше) [23, ст.245].

Ставки податку за розміщення відходів залежать від класу небезпеки відходів і становлять від 5,50 грн. за 1 тонну (IV клас) до 1 546,22 грн за 1 тонну (I клас). Зазначимо, що також існує категорія «малонебезпечні нетоксичні відходи гірничої промисловості», тонна яких оподатковується за ставкою 0,54 грн. За умови, якщо не можливо визначити клас небезпеки відходів, вони оподатковуються за ставкою для I класу небезпеки. Додатково для відходів встановлюються коефіцієнти, що збільшують загальну суму податку до сплати: коригуючий коефіцієнт в залежності від місця відходів (за умови розміщення відходів у 3-кілометровій зоні населеного пункту коефіцієнт дорівнює 3) та коефіцієнт, який збільшує ставки податку у 3 рази, за умови не дотримання правила безпечності звалищ для атмосфери та водних об'єктів [23, ст. 246].

Ставка за формування радіоактивних відходів, що генеруються експлуатуючими організаціями атомних електростанцій у процесі виробництва електроенергії, дорівнює 0,0133 гривні за кожен кіловат-годину згенерованої електричної енергії, включаючи вже накопичені обсяги відходів. Коригуючий коефіцієнт залежить від активності радіоактивних відходів: високоактивні – 50, низько та середньоактивні – 2 [23, ст.247].

Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів мають більш складну систему. Для цієї категорії екологічного податку важливими є категорія радіоактивних речовин та фактор іонізуючого випромінювання. Найвища ставка за високорадіоактивні відходи, які не є джерелом іонізуючого випромінювання, вона складає 632 539,66 грн. Якщо ж високорадіоактивні відходи є джерелом іонізуючого випромінювання, то ставка майже в 30 разів менша – 21 084,66 грн, і це найменша ставка екологічного податку у категорії тимчасового зберігання радіоактивних відходів [23, ст.248].

Податковий період для екологічного податку в Україні складає календарний квартал. Звітність подається протягом 40 календарних днів, що настають за

останнім календарним днем звітного кварталу. А сплата здійснюється протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації [23, ст.250].

Бюджетний кодекс України (далі – БКУ) встановлює порядок надходжень, розподілу та використання бюджетних коштів, у тому числі і податкових надходжень, до яких належить і екологічний податок. Екологічний податок, відповідно до БКУ, розподіляється в певних пропорціях між Державним та місцевими бюджетами. До доходів загального фонду Державного бюджету України відносять 45% екологічного податку (за викиди забруднюючих речовин у атмосферу (крім CO_2), скиди у водні об'єкти, розміщення відходів, крім радіоактивних та обсяги електричної енергії виробленої атомними станціями). До доходів спеціального фонду місцевих бюджетів України належать 55% екологічного податку. При цьому між місцевими бюджетами проводиться розподіл податку у наступній пропорції: до бюджетів місцевого самоврядування – 25%, обласних бюджетів та Автономної Республіки Крим – 30%, бюджетів міст Києва та Севастополя – 55% [41, ст. 29, 64].

Однак, екологічний податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю (CO_2) стаціонарними джерелами забруднення, зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі (100%). В той же час, екологічний податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк зараховується до спеціального фонду Державного бюджету у повному обсязі (100%) [41, ст.29].

Варто підкреслити, що на 2022 рік було зроблено виняток щодо розподілу екологічного податку. Екологічний податок, що сплачується на території Донецької та Луганської областей зараховується у такій пропорції: до загального фонду Державного бюджету – 20%; до спеціального фонду місцевих бюджетів Донецької та Луганської областей – 80% [42, ст.36].

Виходячи з проведеного аналізу, ми можемо стверджувати, що найбільша частка екологічних платежів надходить до Державного бюджету України, що свідчить про недосконалість процесу децентралізації в Україні.

Для повноти розуміння специфіки функціонування екологічного податку в Україні доцільним є вивчення складу учасників процесу. Важливим також є структуризація функцій органів, що здійснюють контроль за нарахуванням, справлянням екологічного податку та за використанням залучених грошових коштів для природоохоронних заходів.

В Україні можна виділити 9 учасників процесу екологічного оподаткування (Додаток А). Два найбільших за кількістю представників - це суб'єкти господарювання-забруднювачі та суспільство, яке страждає від забруднення навколишнього середовища.

Задля контролю за екологічною ситуацією в країні створений цілий ряд організацій та державних органів влади. До недержавних органів відносять громадські організації (іноді, неурядові організації - НУО). До повномасштабного вторгнення в Україні налічувалося понад 500 громадських природоохоронних організацій, більшість з яких функціонувало у великих містах (Київ, Харків, Дніпро, Миколаїв, Одеса). Серед основних завдань у них було інформування громадськості про екологічний стан довкілля, контроль за надходженням та використанням коштів на природоохоронні заходи, аналіз діяльності підприємств-забруднювачів, взаємодія із державними органами виконавчої та законодавчої влади. Неурядові громадські організації не мають прямого права на внесення законодавчих пропозицій, тому вкрай важливою є їх взаємодія (шляхом подання пропозицій, ініціатив та скарг) із законодавчими органами, які також виступають учасниками екологічного оподаткування [40].

Відповідно до ПКУ контролюючі органи в особі податкових та митних органів здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, проводять перевірки та звірки, контролюють своєчасність сплати податків та подання податкової звітності. Відповідно до зазначених функцій контролюючих органів Державна податкова служба України виступає основним контролюючим органом з питань екологічного оподаткування.

Однак, крім податкової служби органами державного контролю виступають законодавчі органи влади, а саме:

1. Міністерство Фінансів, яке розробляє законодавчі акти, які регулюють екологічне оподаткування, провадить політику в сфері розвитку екологічного оподаткування та екологізації економіки, аналізує надходження від податків та їх ефективне використання.

2. Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України, яке бере участь в розробці законів, щодо природоохоронних заходів, оподаткування у розрізі ресурсних платежів, здійснює контроль за дотриманням екологічного законодавства та співпрацює із громадськими організаціями та місцевими органами самоврядування. У підпорядкуванні Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України перебуває Державна екологічна інспекція, яка забезпечує оперативний контроль з боку держави за станом екології в країні, провадить захисну діяльність лісового, водного та інших природних фондів України.

Системи державного екологічного контролю включає велику кількість органів виконавчої влади, які функціонують в рамках свої мети та завдань. Зокрема, Державне агентство водних ресурсів України забезпечує постійний контроль за станом водних ресурсів України, нагляд за використанням та очищенням води та має можливість вносити законодавчі ініціативи у сфері розвитку водного господарства та очищення водних ресурсів. У 2020 було впроваджено, у тестовому режимі, Портал електронних послуг Держводагентства, який забезпечує можливість переглянути дані обліку водокористування та дослідити стан окремих водних артерій України. Державне агентство лісових ресурсів України забезпечує регулювання питань лісозаготівельної діяльності, лісництва та полювання.

Важливим виконавчим органом, що забезпечує є Державне агентство з енергоефективності та енергозбереження України (Держенергоефективності). На Держенергоефективності України покладено ряд функцій: забезпечення енергоефективності у всіх сферах національної економіки, поширення альтеранивних видів палива, збільшення частки відновлювальних джерел енергії.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФУНКЦІОНУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ, 2019-2023 РР.

2.1. Оцінювання фіскальної ролі екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр.

Аналіз екологічного податку в Україні доцільно почати з дослідження його фіскальної функції. Для цього важливо вивчити обсяги надходжень екологічного податку, зміни у обсягах та кількості платників податку.

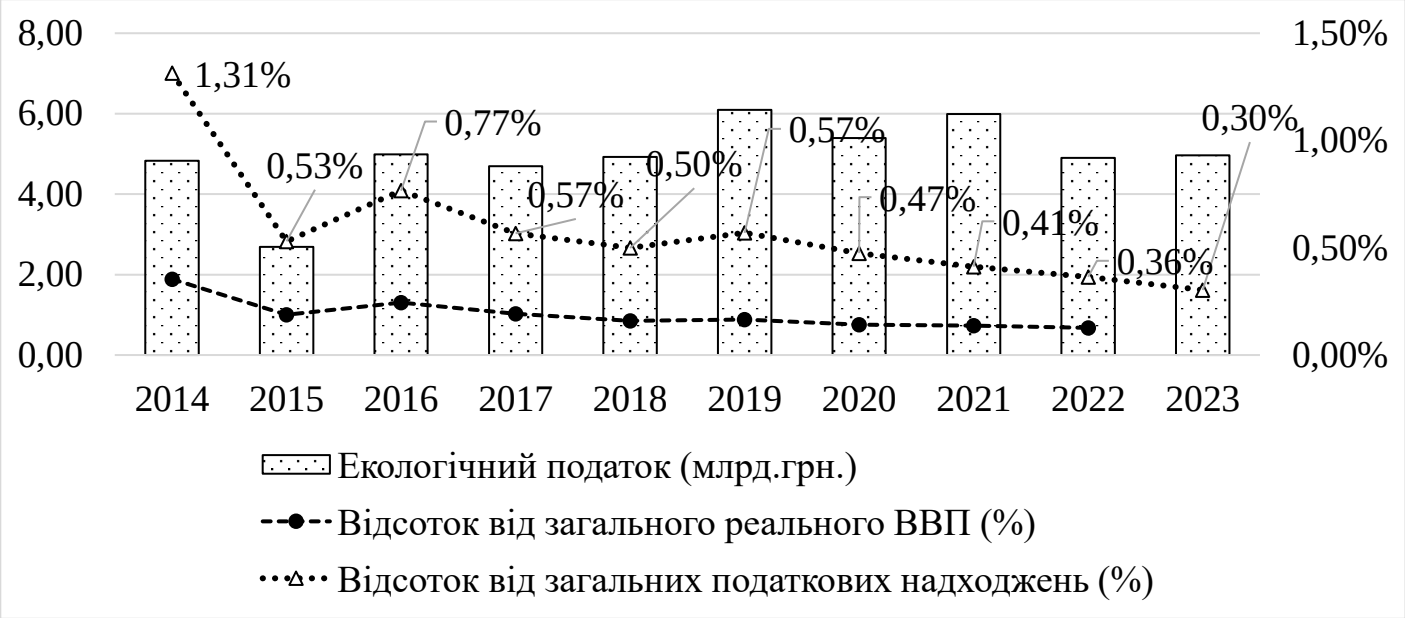


Рис. 2.1. Динаміка надходжень екологічного податку в Зведений бюджет України за 2014-2023 рр.

Джерело: складане авторами на основі [44].

З рис. 2.1. видно, що в абсолютному виразі надходження від екологічних податків зазнають значних коливань із року в рік. Найбільше падіння надходжень зафіксовано у 2015 році – майже на половину (44,3%). Стале зростання надходжень спостерігалося лише у 2017-2019 рр. і у 2019 році показник досяг свого максимального значення – 6,09 млрд. грн. В порівнянні з 2014 роком, обсяги податкових надходжень зросли на 26% або на 1,26 млрд. грн. У 2020 році знову відбувається скорочення на 11,5%. Причиною цьому є вплив кризи Covid-19. Однак, вже у 2021 році економіка країни почала відновлюватися і надходження екологічних податків зросли на 10,9%, але не досягли доковідних показників. Показники 2022 року знову скоротилися на 19% порівняно з 2021 роком, причиною

цьому стало повномасштабне вторгнення російської федерації та окупація регіонів. У 2023 році не відбулося значних змін у обсягах надходжень екологічного податку. Варто підкреслити, що у зв'язку із вторгненням були внесені зміни до Податкового кодексу на період дії військового стану. Відповідно до змін з 1 січня 2022 року по 31 грудня року, в якому буде скасовано або припинено військовий стан екологічний податок не нараховується і не сплачується платниками податку, що зареєстровані на територіях, де ведуться бойові дії та на тимчасово окупованих територіях [45].

Хоча в абсолютних показниках надходження екологічних податків не мають тенденції виключно до зростання або скорочення, у відносних показниках можна прослідити чіткі тенденції до скорочення. А саме відсоток до ВВП протягом 2016-2022 років постійно скорочується з 0,25% до 0,14%. Ідентична тенденція щодо частки екологічних податків у загальній структурі податкових надходжень України. Починаючи з 2017 р. екологічний податок не становив більше 0,6% від загальних податкових надходжень.

Окрім, незначної ролі екологічного податку у формуванні дохідної частини, для податку також характерна проблематика значної частки податкового боргу. Там, відношення сплаченого екологічного податку до податкового боргу у 2019-2021 рр. коливалася на рівні 11%-13%, однак вже у 2022 р. частка податкового боргу збільшилася до 22%.

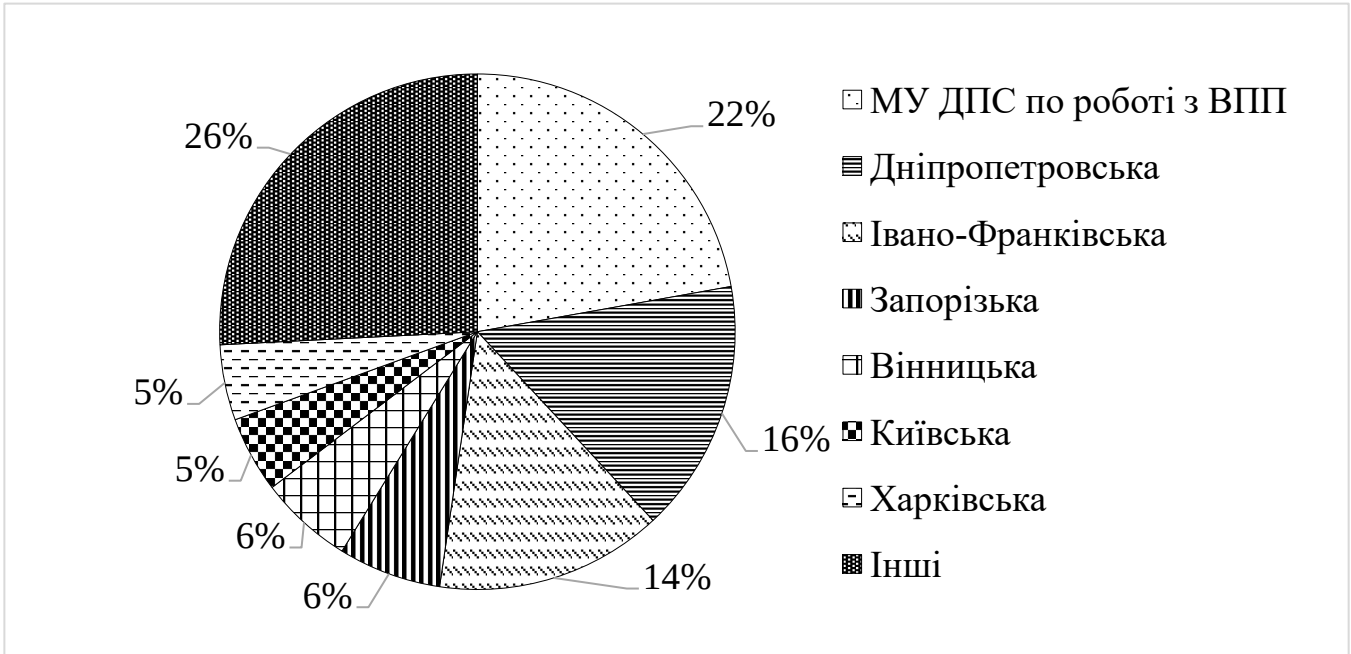


Рис. 2.2. Структура платників екологічного податку, 2023 р.

Джерело: складане авторами на основі відповіді ДПСУ.

Було проведено аналіз обсягів сплати екологічного податку в розрізі регіонів. Так, згідно рис.2.2., найбільше екологічного податку у 2023 році було сплачено підприємствами-забруднювачами: Дніпропетровської області – 0,77 млрд грн (17% від усіх надходжень), Івано-Франківською – 0,69 млрд. грн. (14%), Запорізька (6%), Вінницька (6%), Київська (5%) та Харківська (5%). При цьому великі платники податків, які обслуговуються в Міжрегіональних управліннях ДПСУ сформували загалом 20% усіх надходжень екологічного податку в Зведений бюджет за 2023 рік (1,08 млрд грн). До повномасштабного вторгнення та впровадження тимчасового звільнення від сплати екологічного податку структура регіонів по обсягам сплати екологічного податку дещо різнилася, найбільше податків протягом 2019-2021 рр. сплачували підприємства: Донецької (19,5%), Дніпропетровської (17%), Івано-Франківської (8%), Запорізької (8%) та Полтавської (7%). Така тенденція пояснюється тим, що саме в цих областях фіксуються найвищі рівні забруднення навколишнього середовища та функціонує найбільша кількість підприємств-«забруднювачів», які сплачують відповідний податок [3].

При аналізі структури платників екологічного податку було виявлено загальну тенденцію до скорочення кількості підприємств-платників податку.

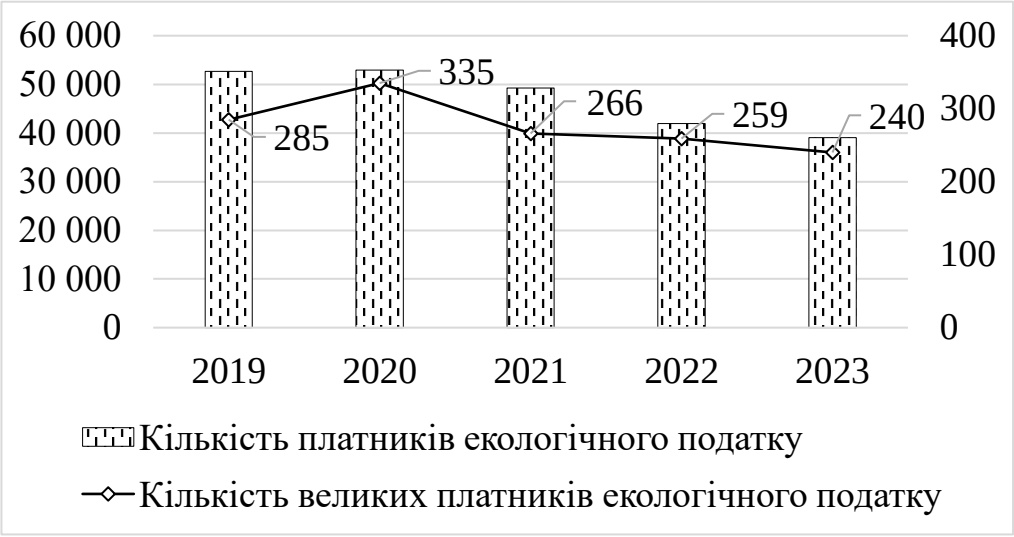


Рис. 2.3. Динаміка кількості платників екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр.

Джерело: складане авторами на основі Відповіді ДПСУ.

Згідно рис. 2.3, починаючи з 2020 року, коли було запроваджено карантинні заходи у зв'язку із пандемією, в Україні спостерігається тенденція до загального

скорочення кількості платників екологічного податку. Так, протягом 2020-2023 рр., загалом відбулося скорочення на 26%, з 52,6 тис. платників до 39 тис. платників. За період 2019-2021 рр. збільшення кількості платників екологічного податку спостерігалося виключно у Запорізькій області з 2,1 тис. до 2,9 тис. платників податків. Повномасштабна збройна агресія російської держави призвела до закриття багатьох виробничих підприємств, що призвело до скорочення загальної кількості платників у Донецький, Луганській, Запорізькій, Дніпропетровській та Херсонській областях. До повномасштабного вторгнення у Луганській області було зареєстровано 1,3 тис. платників екологічного податку, але станом на кінець 2023 року відбулося скорочення до 92 платників. В Запорізькій області відбулося скорочення на 60% з 2114 до 1151 платника (Додаток Б).

Одним з важливих і складних процесів, які були викликані військовим вторгнення російської армії стала «релокація бізнесу». Лише за 2022 рік, згідно заяви заступника Міністра економіки України, 800 підприємств було переміщено з окупованих територій та територій, де ведуться активні бойові дії. Певна релокація чітко відстежується у структурі великих платників екологічного податку. За 2022-2023 рр., кількість зареєстрованих платників екологічного податку в Західному Міжрегіональному управлінні ДПСУ збільшилося на 30% [47].

Якщо ж розглядати зміни у структурі платників екологічного податку залежно від виду забруднення, то можна виділити декілька цікавих особливостей: по-перше, за 2020-2021 рр. спостерігається зменшення на 25% кількості платників екологічного податку за викиди двооксиду вуглецю та за утворення та тимчасове зберігання радіоактивних відходів в Україні; по-друге, у 2022 скоротилася кількість усіх платників екологічного податку, але найменше зменшилася кількість платників екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферу повітря (-6%); за 2023 р. збільшилася кількість платників екологічного податку за скиди безпосереднього у водні об’єкти (на 148 юридичних осіб).

Для кращого розуміння надходжень екологічного податку в Україні варто проаналізувати його в розрізі видів надходжень.

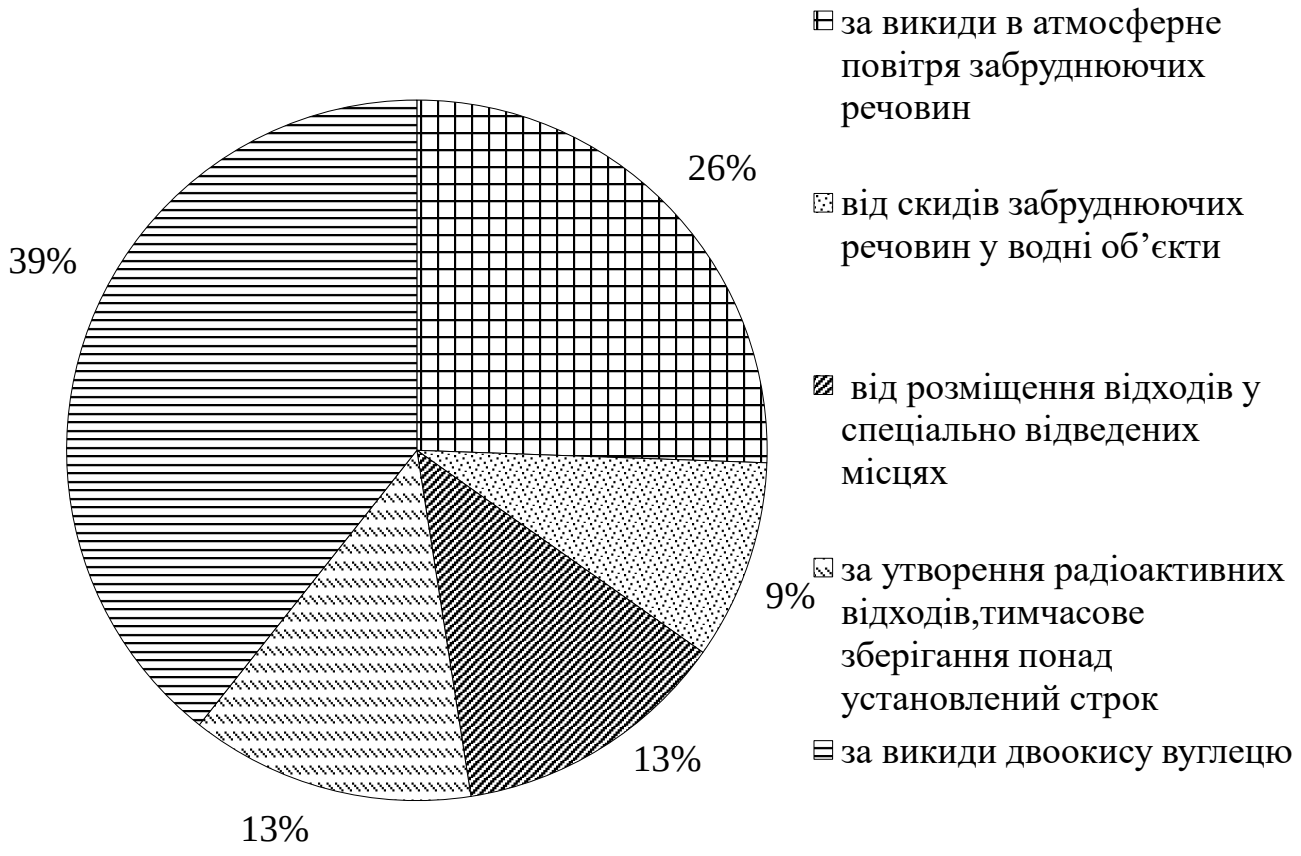


Рис. 2.4. Структура екологічних податків в Україні за 2023 рік, %

Джерело: складане авторами на основі [44].

Аналізуючи рис. 2.4., бачимо, що за 2023 найбільше надходжень за викиди в атмосферу повітря забруднюючих речовин (26%) та надходження за викиди діоксиду вуглецю (39%). Тобто загалом за забруднення повітря було сплачено майже 60% екологічних податків, або 3,22 млрд грн. Значні обсяги надходжень за утворення радіоактивних відходів та за розміщення відходів по 13%.

В порівнянні з 2021 роком, структура екологічних податків в Україні зазнала значних змін. Відбулося скорочення за всіма показниками, крім екологічного податку за викиди у водні об'єкти (зростання з 2,6% до 4,6%). Порівнюючи обсяги надходжень у 2021-2023 рр., у абсолютних значеннях найбільше скоротилися надходження за викиди в атмосферу повітря забруднюючих речовин – на 964 млн. грн. У відносних показниках найбільше скорочення склало 38% для надходжень від розміщення відходів у спеціально відведених місцях (в абсолютному значенні

– скорочення на 744,4 млн грн). Зростанням як у відносних, так і у абсолютних показниках відзначаються надходження за викиди у водні об’єкти (+149%) та за викиди діоксиду вуглецю (+65%).

Збільшення надходжень екологічного податку за викиди безпосередньо у водні об’єкти спостерігається у 2022-2023 роках. У абсолютних значеннях за 2021-2023 рр. надходження екологічного податку за викиди у водні ресурси зросло з 158,6 млн грн до 457,8 млн грн.

Причиною стрімкого збільшення обсягів надходжень екологічного податку за викиди безпосередньо у водні об’єкти у 2022 році пов’язано зі змінами у ПКУ. Так, відповідно Закону України від 30.11.2021 №1914-IX було збільшено ставки екологічного податку, зокрема, ставки екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об’єкти зросли у 8 разів (Додаток В).

Враховуючи, що екологічні податки в Україні розподіляються у певній фіксованій пропорції між Держаним та місцевими бюджетами доцільним проаналізувати динаміку цих надходжень.

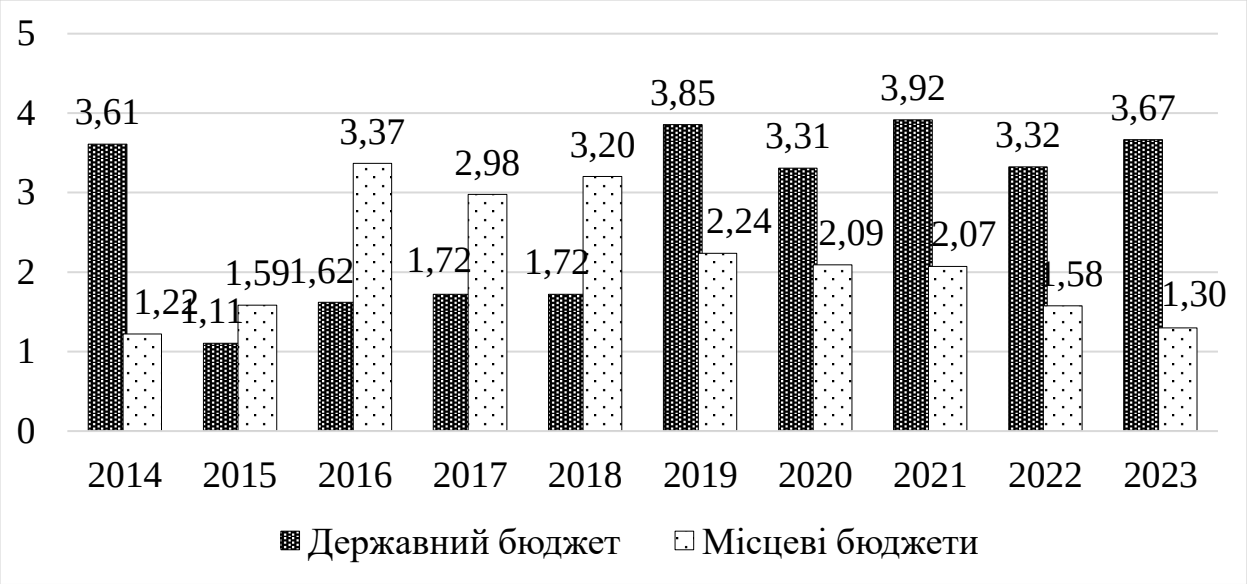


Рис. 2.5. Динаміка надходжень екологічного податку у державний та місцеві бюджети України за 2014-2023 рр., млрд. грн.

Джерело: складане авторами на основі [44].

Аналізуючи дані наведені у рис. 2.5., варто підкреслити, що починаючи з 2014-2016 рр., спостерігалася динаміка до зростання надходжень до місцевих бюджетів, відповідно за 3 роки екологічні податкові доходи місцевих бюджетів зросли на 176% у відносних показниках, або в абсолютних значеннях на 2,15 млрд.

грн. Протягом 2015-2018 рр., частка надходжень екологічних податків до місцевих бюджетів коливалася між 58,9% та 67,5%, що відповідає вимогам Бюджетного Кодексу. Однак, вже в 2019 році частка екологічних податків у Державному бюджеті від Зведеного бюджету зросла до 63,3% (абсолютний показник 3,85 млрд грн).

Протягом 2019-2023 років домінували надходження саме до Державного бюджету, так у 2021 році на Державний бюджет припало 65,4%, а на місцеві бюджети лише 36,4%, а у 2023 році 73,8% та 26,2% відповідно. Загалом, як бачимо протягом майже усього аналізованого періоду (2019-2023 рр.) частка надходжень екологічних податків до місцевих бюджетів скорочувалася. У абсолютних показниках, в порівнянні з 2014 роком у 2023 році місцеві бюджети отримали на 0,085 млрд. грн. більше, але порівняно з 2016 роком (найбільша частка місцевих бюджетів) у 2021 спостерігається скорочення на 2,07 млрд. грн. Навіть у 2021 році, коли спостерігалося відновлення економічної активності в Україні та відповідно збільшенням обсягів викидів забруднюючих речовин, надходження екологічного податку до місцевих бюджетів не досягло показників 2016 року.

Враховуючи те, що в Україні з 2014 року проводиться реформа децентралізації влади визначені зменшення надходжень до місцевих бюджетів свідчать про погану політику розподілу екологічних надходжень між державним та місцевими бюджетами.

Бюджетний кодекс, окрім розподілу екологічних податків між Державним та місцевими бюджетами, закріплює розподіл надходжень екологічного податку між спеціальним та загальним фондами бюджету. За кожним спеціальним фондом закріплюються певні види доходів, призначених для фінансування певних видів видатків. Тобто, екологічний податок, який надходить до спеціального фонду, може бути направлений виключно на природоохоронні заходи. При цьому кошти із Загального фонду можуть витрачатися на усі заплановані програми видатків.

Враховуючи, що одним із завдань екологічного податку є забезпечення проведення природоохоронних заходів, екологічних проектів важливо досліди динаміку розподілу надходжень екологічного податку між Загальним та Спеціальними фондами.

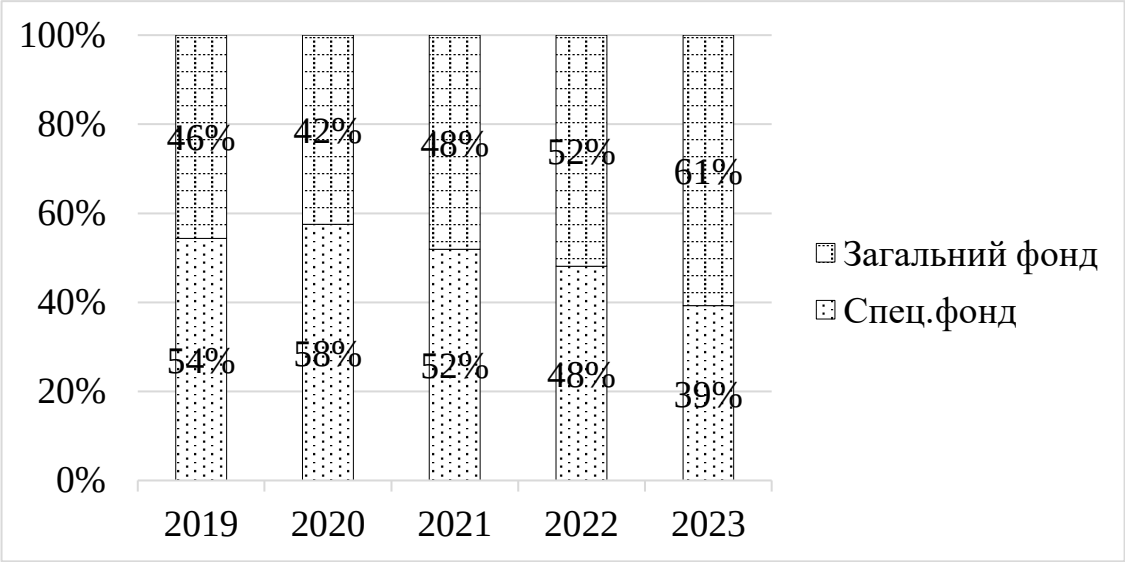


Рис. 2.6. Динаміка розподілу екологічного податку між спеціальним та загальним фондами зведеного бюджету України за 2019-2023 рр., %

Джерело: складане авторами на основі [44].

Протягом усього аналізованого періоду спостерігається чітка динаміка збільшення надходжень до загального фонду зведеного бюджету України. Враховуючи, що у 2022-2023 рр. для держави критично необхідним було забезпечити видатки на оборону країни та соціальне забезпечення, то передача більшої частини екологічного податку до загального фонду цілком зрозуміла і може вважатися необхідністю. Однак, динаміка збільшення надходжень екологічного податку до загального фонду спостерігається з 2014 року. З моменту впровадження екологічного податку і до 2014 року усі надходження екологічного податку (100%) спрямовувалися до спеціального фонду. У 2014 відбувається зміна підходу до розподілу екологічного податку у 2015 році, 100% екологічного податку було направлено до загального фонду бюджету. Направлення коштів до загального фонду не дає змоги повноцінно виконувати заплановані екологічні видатки бюджету.

Вчені відзначають, що накопичення екологічного податку у загальному фонді та планування природозахисних видатків на мінімальному рівні є двома головними індикаторами неефективної природоохоронної політики в країні та переважання фіскальної функції екологічного податку. Тому, далі доцільним розглянути видатки на природоохоронну діяльність.

2.2. Моніторинг стимулюючого аспекту застосування екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр.

Дослідження ефективності стимулюючої функції застосування екологічного податку в Україні доцільно розпочати з аналізу загальних витрат на охорону навколишнього середовища. Охорона навколишнього природного середовища - це набір заходів, які мають на меті запобігання, зменшення або ліквідація забруднень та інших негативних впливів господарської та іншої діяльності на навколишнє природне середовище під час виробництва товарів та послуг, а також збереження різноманіття природи та її середовища існування [50].

В України фінансування природоохоронних та природозахисних програм відбувається за рахунок Державного та місцевих бюджетів, коштів підприємств, установ та організацій, також враховуються добровільні внески населення та допомога природозахисних організацій [49, с.121].

Згідно методичних вказівок Державної статистичної служби України усі витрати можна поділити на дві великі групи: капітальні інвестиції та поточні витрати.

Капітальні інвестиції на охорону навколишнього природного середовища – кошти, що спрямовуються на закупівлю нового або того, що перебувалося у використанні, виготовлення власними силами обладнання, витрати на проведення капітальної модернізації або реконструкції, пов’язані із природоохоронною діяльністю. У більшості випадків капітальні інвестиції використовуються для розбудови очисних установок, закупівлі нових станцій по контролю за поточним станом викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря та водні ресурси, також можна включати витрати на новітнє виробниче обладнання, яке має статус екологічного.

До поточних витрат відносять витрати на підтримку основних засобів, з метою збереження ними можливостей виконання покладених на них функцій, без проведення капітального ремонту, а лише поточні вкладення для подовження експлуатації обладнання і відносяться до витрат поточного періоду [50].

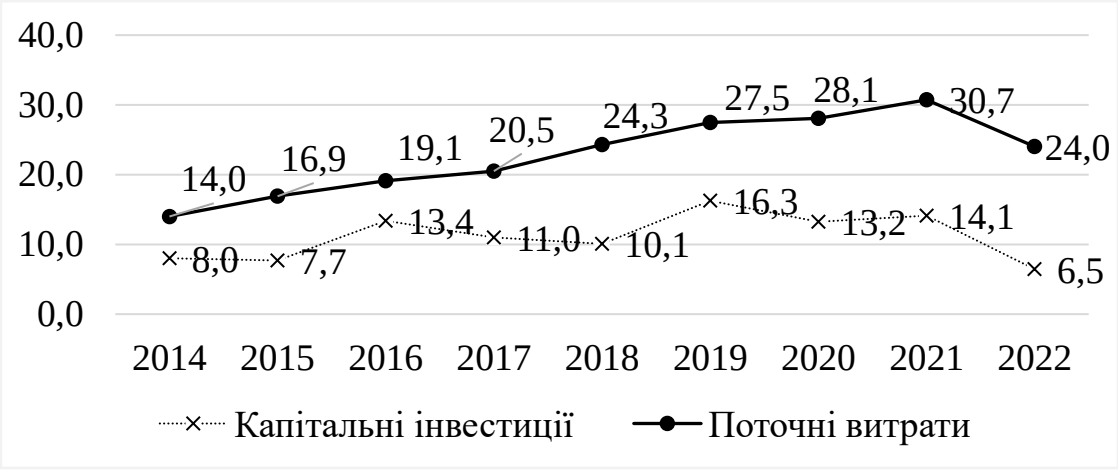


Рис. 2.7. Динаміка витрат на охорону навколишнього середовища за 2014-2022 рр., млрд. грн

Джерело: складане авторами на основі [50].

Як видно з рис. 2.7., за аналізований період спостерігається стійке та постійне зростання поточних витрат на захист навколишнього середовища. З 2014 до 2020 року вони зросли більше ніж у 2 рази, з 14 млрд. грн. до 28,1 млрд. грн. Однак, у 2022 р. спостерігається стрімке скорочення поточних витрат на 5,3 млрд. грн, що порушило довготривалу позитивну тенденцію збільшення поточних витрат на екологічні заходи.

Динаміка капітальних інвестицій зазнавала постійних змін протягом 2014-2020 рр. Зростання спостерігається лише у 2016 на 74,4% в порівнянні з попереднім роком, та у 2019 на 61,4% . Значні скорочення витрат на природоохоронні заходи спостерігалося у 2019-2020 рр., коли внаслідок масштабних протипандемійних заходів відбулося скорочення «зелених» витрат на 3,1 млрд. грн, однак найбільше скорочення припало на 2022 рік. Внаслідок військового вторгнення російської армії, економіка України скоротила свої витрати на природоохоронну діяльність на 54% і досягла найменшого значення з 2014 року.

Важливою проблемою, яку варто прийняти до уваги, є значно менші обсяги капітальних витрат порівняно з поточними. Це свідчить, що більшість коштів йде на вирішення поточних питань (обслуговування діючих об’єктів та заробітні плати робітників сфери охорони навколишнього природного середовища). Більш перспективним напрямом є саме капітальні інвестиції завдяки яким можна провести модернізацію діючих об’єктів та організувати масштабні нові проекти, які

дадуть змогу в майбутньому скоротити витрати на навколишнє середовище та покращити загальний стан екології в Україні.

Важливо дослідити також структуру витрат в розрізі напрямів природоохоронної діяльності.

Аналізуючи рис. 2.8. бачимо, що протягом 2018-2022 рр., структура витрат на природоохоронні заходи не зазнавали значних змін. Найбільше витрат припадало на поводження з відходами (від 29% до 38%) та на збір та очищення стічних вод (від 29% до 35%)

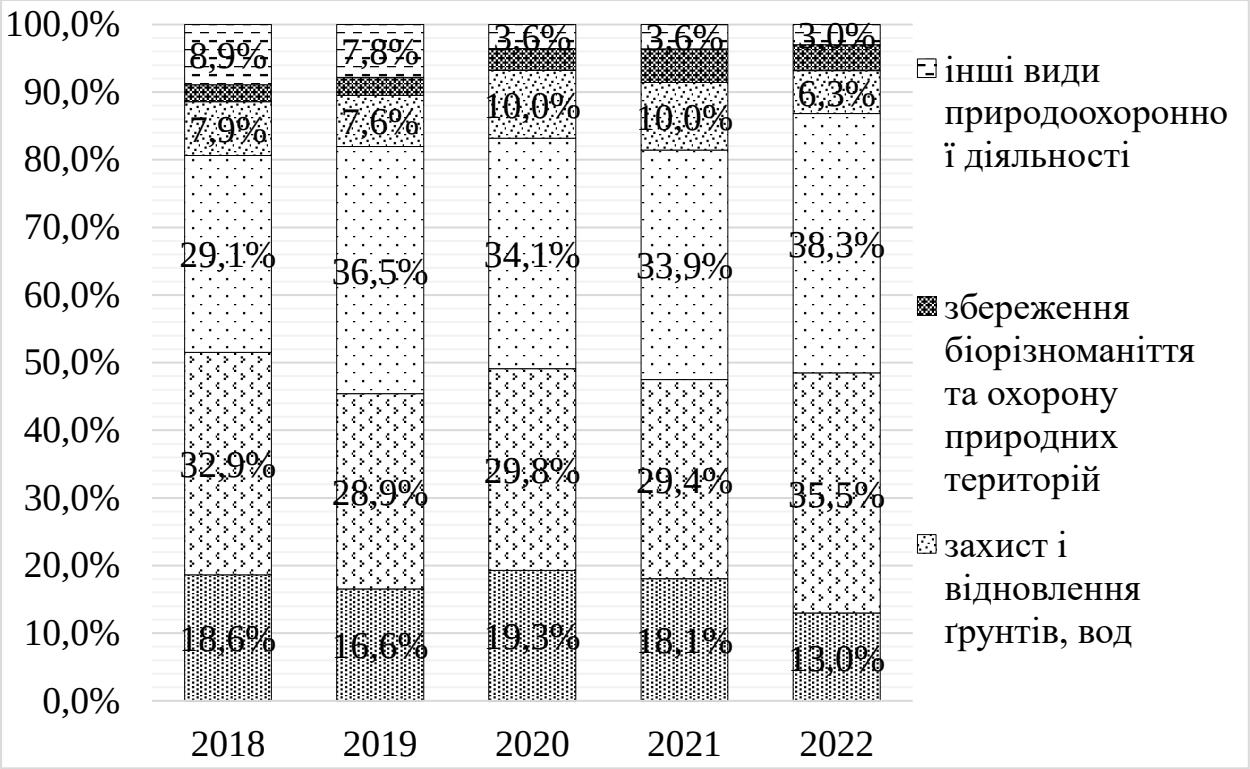


Рис. 2.8. Структура витрат на охорону навколишнього середовища за видами природоохоронної діяльності у 2018-2022 р., %

Джерело: складане авторами на основі відповіді від Державної статистичної служби.

Найбільші зміни у структурі витрат на природоохоронну діяльність відбулися у 2022 році, +4,4 відсоткових пункти для витрат на поводження з відходами та +6,1 відсоткових пунктів для витрат на забір та очищення стічних вод. Це спричинено значним зменшенням ваги витрат на очищення повітря та збереження різноманіття. Однак у 2022, у реальних обсягах витрати на всі природоохоронні заходи зазнали скорочень. Найбільше за 2021-2022 рр. скоротилися витрати на очищення атмосферного повітря (зменшення на 4,15 млрд. грн).

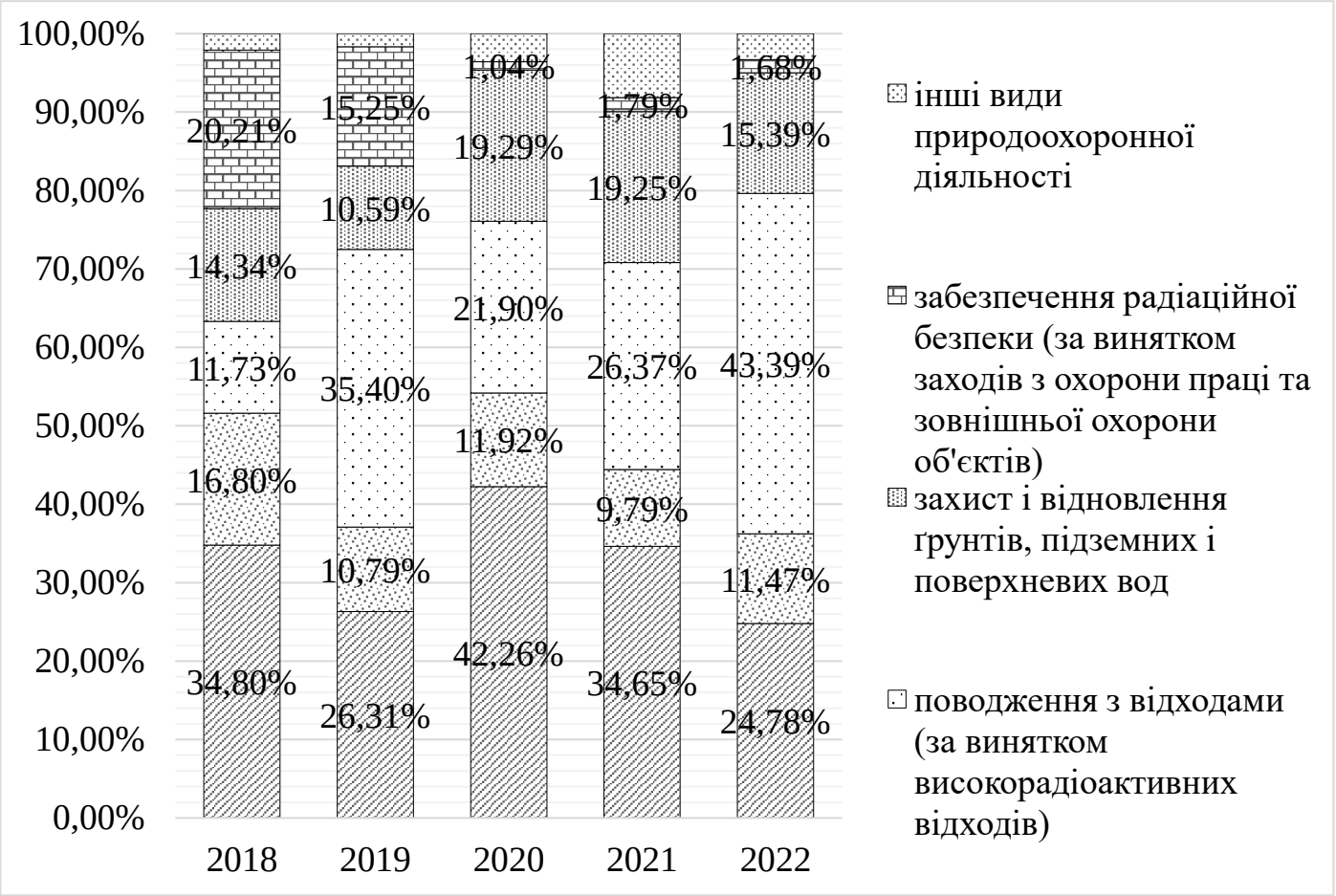


Рис. 2.9. Динаміка структури капітальних інвестицій у природоохоронні заходи в Україні, 2018-2022 рр., %

Джерело: складане автором на основі Відповіді від Державної статистичної служби.

Структура капітальних інвестицій в «зелені» проєкти має відмінності від загальної структури витрат. Найбільше капітальних інвестицій було вкладено у проєкти пов’язані із поводженням з відходами (вкладено від 10 млрд. грн. до 15 млрд. грн) та охороною атмосферного повітря (вкладено від 6,4 млрд. грн. до 8,1 млрд. грн). Ці дві статті формують понад 50% усіх капітальних інвестицій в природоохоронні заходи.

При цьому, як зазначалося проблемою, яка потребує вирішення, є перевищення поточних витрат над капітальними витратами. Так, поточні витрати на «забір та очищення стічних вод» перевищили капітальні у 6-14 разів; на «поводження із відходами» у 3-7 разів.

Перевищення поточних витрат призводить до перевантаження існуючих очисних споруд, та неможливості повноцінно забезпечувати відновлювальні заходи. Зокрема, вчені відзначають, що вагомих змін у стані водних ресурсів не

спостерігається, адже враховуючи, що відбулося лише скорочення викидів у водні ресурси. Водоочисні споруди не оновлюються десятиліттями, а нові не створюються. Подібна ситуація спостерігається у сфері поводження з відходами

На нашу думку, важливим завдання у сфері захисту навколишнього середовища є збільшення обсягів капітальних інвестицій за рахунок державних та приватних видатків, що допоможе покращити екологічну ситуацію в Україні.

За видами економічної діяльності найбільші витрати на охорону навколишнього середовища здійснюють підприємства та організації: переробної промисловості (23-30%) добувної промисловості (21-26%) та водопостачання (21-28%) (Додаток Г).

При дослідженні видатків на природоохоронну діяльність суб'єктів господарювання доцільним буде розглянути офіційну статистику платників екологічного податку в Україні в розрізі Топ-10 найбільших платників екологічного податку за 2021 рік. Нажаль, інформація починаючи з 2022 року не надається з метою захисту національних інтересів України та безпеки. Згідно роз'яснення ДПСУ, до переліку підприємств, що сплачують екологічний податок відносяться об'єкти критичної інфраструктури. Тому з метою уникнення обстрілів підприємств, збереження здоров'я та життів робітників підприємств, ДПСУ відмовляє у розкритті інформації про платників екологічного податку.

Виходячи з табл. 2.1. найбільшу суму екологічного податку, а саме 1,03 млрд. грн., було сплачено державним підприємством «НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ», який зареєстрований у місті Київ. Найбільше лідируючих позицій у рейтингу мають підприємства Дніпропетровської області (3 платники податку), які загалом сплатили 587,2 млн грн.

Табл. 2.1.

Топ-10 найбільших платників екологічних податків в Україні за 2021 р.

Платник екологічних податків	Сплачено, грн.
ДП «НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ» Місце реєстрації: місто Київ	1 098 071 260
АТ «ДТЕК ЗАХІДЕНЕРГО» Місце реєстрації: Львівська область	686 689 900
ПАТ «ЦЕНТРЕНЕРГО» Місце реєстрації: місто Київ	506 121 840

Продовження табл. 2.1.

АТ «ДТЕК ДНІПРОЕНЕРГО» Місце реєстрації: Запорізька область	393 511 400
ТОВ «ДТЕК СХІДЕНЕРГО» Місце реєстрації: Донецька область	372 896 360
ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ» Місце реєстрації: Дніпропетровська область	339 485 030
ПРАТ «ММК ІМ. ІЛЛІЧА» Місце реєстрації: Донецька область	236 697 590
ПРАТ «ПІВНГЗК» Місце реєстрації: Дніпропетровська область	148 112 080
ПРАТ «ПОЛТАВСЬКИЙ ГЗК» Місце реєстрації: Полтавська область	139 436 910
ПРАТ «ІНГЗК» Місце реєстрації: Дніпропетровська область	99 620 150

Джерело: складане автором на основі [51].

Варто підкреслити, що НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ» сплачує понад 99,9% (1,03 млрд. грн.) усіх надходжень екологічного податку за утворення та тимчасове розміщення радіоактивних відходів. А всього, на 2021 р., функціонувало 8 платників податку на радіоактивні відходи, зокрема Подільський цемент, який є найбільшим виробником цементу в Україні, та Чорнобильська АЕС, що сплатила у 2021 році всього 36 тис. грн.

Топ-10 платників екологічного податку за скиди безпосередньо у водні об’єкти складається з 7 компаній, що надають послуги з очистки та постачання води та 3 великих підприємства. Загалом 10 компаній сформували 46,1% усіх податкових надходжень за забруднення стічних вод (73,1 млн. грн. з 158,6 млн. грн.). На дані компанії також припадає понад 96,4% обсягів скидання забруднених вод.

Понад половину (75,8%) надходжень екологічного податку за викиди в атмосферне повітря формує 10 підприємств, пов’язаних із енергетикою та металургійною промисловістю. Зокрема, найбільшим платником податку (502,6 млн. грн.) став ДТЕК Захід, частина найбільшої енергетичної групи в Україні – ДТЕК. Подібна структура характерна і для підприємств, що здійснюють викиди діоксиду вуглецю (Додаток Ґ).

При дослідженні впливу екологічного оподаткування більшість науковців відзначають нехтування підприємцями необхідністю вчасної модернізації виробництва та скорочення обсягів викидів забруднюючих речовин в процесі діяльності. Зокрема, відзначають, що більшість підприємств, досі функціонує в рамках 3 та 4 технологічного укладу, що призводить до значного забруднення та витрачання значних обсягів енергії. Підкреслюють також проблеми із енергоємністю українського ВВП. Показник енергоємності ВВП є важливим індикатор енергоефективності та модернізації економік у 21 столітті. Даний показник розраховується як відношення обсягів постачання електроенергії до обсягів ВВП в країні. Чим менший показник, тим менш енерговитратною є країна.

На 2022 р. показник енергоємності в Україні склав 0,193, що у 2,2 рази більше ніж у Польщі, та у 5 разів вище середнього показника по ЄС (Німеччина – 0,065, Франція – 0,072 та Великобританія – 0,05).

Враховуючи вищенаведене, нами було вивчено екологічні аспекти діяльності ряду підприємств. Для дослідження нами було обрано 4 підприємства: НАЕК «Енергоатом» (найбільший платник податку за радіоактивні відходи), ПрАТ АК «Київводоканал» (найбільший платник екологічного податку за скиди безпосередньо у водні ресурси), та два металургійних підприємства, що є у топі по викидах забруднюючих речовин в атмосферне повітря та воду – Запоріжсталь та АрселорМіттал Кривий Ріг.

Національна атомна енергогенеруюча компанія «Енергоатом» - державне підприємство України, яке спеціалізується на виробництві атомної енергії. Компанія є найбільшим оператором ядерних електростанцій в Україні.

НАЕК "Енергоатом" включає в себе декілька атомних електростанцій - Запорізьку, Рівненську, Південноукраїнську та Хмельницьку .

Серед основних природоохоронних напрямів «НАЕК «Енергоатом» виділяє [52]:

- розробка необхідної документації для отримання відповідних дозволів.
- забезпечення екологічного моніторингу та його вдосконалення.
- забезпечення безпеки та модернізація методів утилізації з відходів.

Для нашої теми важливим дослідити основні фінансові показники витрат на охорону навколишнього середовища компанії.

Табл.2.2.

Аналіз екологічних витрат НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ», 2018-2021 рр.

тис. грн.	2018	2019	2020	2021
Екологічний податок	1 082 333	1 059 208	971 755	1 098 071
Програма природоохоронної діяльності	N/a	3 594	3390	6500
Штрафи	0	0	0	16 326
Поточні витрати на природоохоронні заходи	272 300	312 300	384 200	N/A
Капітальні інвестиції	491 400	202 700	606 700	N/A'
Загальні екологічні витрати	1 846 033	1 577 802	1 966 045	1 120 897
Дохід від реалізації продукції	44 055 259	48 846 595	45 648 563	83 118 205
% еко-витрат у структурі доходів	4,19%	3,23%	4,31%	1,35%

Джерело: складено авторами на основі [52, 53].

Виходячи із даних наведених у фінансовій звітності компанії було структуровано основні складові витрат підприємства пов’язаних із екологією та охороною навколишнього середовища. Загалом витрати склали до 4,3% від суми чистого доходу від реалізації продукції. Протягом усього аналізованого періоду компанія є великим платник екологічного податку, суми сплати якого не мають певних тенденцій до росту або падіння.

У 2019 р. НАЕК «Енергоатом» випустила «Програму природоохоронної діяльності НАЕК «Енергоатом» на 2020-2022 рр.». Дана програма передбачала 5 основних напрямів вкладення коштів. Найбільші стаття витрат були пов’язані з утилізацією відходів, яка на початок впровадження програми становила 1,9 млн. грн. і до 2021 р. дійшла до 3,9 млн. грн. За 2019-2021 рр. скоротилися обсяги витрат на розробку документів (-69,3%), а найбільше зростання зазнали інші природоохоронні заходи (+1300,5%)

Компанія групи вкладала значні кошти у модернізацію виробництва та розширення виробничих потужностей. Обсяги капітальних інвестицій за період 2018-2020 рр. склали 1,3 млрд. грн. У 2020 році було завершено будівництво Ташлицької ГАЕС (розширення відновлювальних джерел енергії), реконструкція

систем техводопостачання на атомні станції, будівництво мережі станцій із переробки відходів на всіх майданчиках АЕС.

ПрАТ АТ Київводоканал – київська компанія, що забезпечує водопостачання та водовідведення. Київводоканал є найбільшою постачальником води в Україні, що забезпечує питною водою понад 1,15 млн. абонентів. Частка ПрАТ АТ Київводоканал у надходженнях до Зведеного бюджету екологічного податку за викиди безпосередньо у водні обєкти в середньому становить 11%.

Для дослідження специфіки функціонування компаній, що надають послуги з очистки та постачання води, необхідно проаналізувати процес роботи ПрАТ АТ «Київводоканал».

Розглянемо детальніше викиди забруднюючих речовин та стічних вод основними підрозділами ПрАТ «Київводоканал». Загалом протягом усього аналізованого періоду спостерігається скорочення обсягів викидів забруднюючих речовин у водні обєкти. Так, порівняно з 2019, у 2020 р. спостерігається скорочення маси забруднюючих речовин на 28,4%, і після цього загальна динаміка обсягів утворення забруднюючих речовин має сталу тенденцію, із зменшенням викидів на 9,5 тис. тон у 2022 р. Для Однак, особливістю є те, що понад 90% усіх скинутих забруднюючих речовин припадає на Бортницьку станцію аерації (Додаток Д).

Бортницька станція аерації (БСА) є комплексом інженерних споруд, призначених для очищення стічних вод. Вона обробляє відходи як з побутового, так і з промислового секторів столиці Києва та її супутніх міст. Спроектована, ще в 50-х рр. минулого століття БСА мала забезпечувати очистку лише по 3 параметрам, на сьогодні здійснюється очистка по понад 10 параметрам. При збільшенні навантаженні на станцію аерації значної модернізації з моменту її відкриття не відбувалося. На сьогодні через БСА проганяється 600-800 тис. $м^3$ стічних вод за добу (очистка за 12 критеріями, зокрема, біогенні елементи – азот амонію, нітрити, нітрати), при запроектованій потужності – 1,8 млн. $м^3$ для очистки по 3 критеріях.

З 2015 р. відбувається процес розробки Повної реконструкції Бортинської станції очисних вод. Дана ініціатива є найбільшим інвестиційним проєктом в сфері ЖКГ в Україні.

В рамках Двосторонньої угоди між урядами України та Японії було залучено кредит від Японського агентства міжнародного співробітництва у розмірі 108 млрд японських єн (68 млн дол. США). Проект передбачає перехід на сучасні світові методи очистки стічних вод, що використовуються у найбільших містах Європи та світу. Орієнтовний час на модернізацію БСА – 6 років, однак через військове вторгнення РФ плани на модернізацію були проланговані [54].

Окрім, очистки стічних вод ПрАТ АТ «Київводоканал» здійснює контроль за дотриманням вимог нормативно-правових актів про регулювання забруднення навколишнього середовища.

АрселорМіттал Кривий Ріг - це українська дочірня компанія світового лідера у сфері сталепромисловості, групи ArcelorMittal. Основний бізнес Арселормітталь полягає у виробництві різноманітних видів сталі, зокрема прокату, холоднокатаної сталі, арматурної сталі, а також спеціальних сталей для різних галузей. Компанія також активно працює над зменшенням впливу свого виробництва на навколишнє середовище, впроваджуючи технології зеленого виробництва та зменшення викидів CO2.

Криворізький комбінат є одним з найбільших виробників залізорудної сировини і сталепродукції в Україні.

АрселорМіттал Кривий Ріг є важливим гравцем у металургійній промисловості України та має значний економічний вплив на регіон. Комбінат активно розвивається і впроваджує нові технології для підвищення ефективності виробництва та зменшення впливу на навколишнє середовище.

Так, за 18 років діяльності АрселорМіттал в Україні було сплачено понад 3 млрд грн екологічного податку (для порівняння обсяг «рекордного» екологічного податку у 2019 склав 6,1 млрд грн) Обсяги інвестицій у природоохоронну діяльність компанії оцінюються в 10 млрд. дол. США (5,2 вкладення у модернізацію виробництва). Витрати на охорону довкілля у 2021 році склали 2,017 млн грн (менше ніж 0,01% від чистого доходу від реалізації товарів та послуг (109,3 млрд грн). З 2017 р. компанія провела втілила ряд успішних проектів зі зменшення викидів пилу в процесі виробництва [55].

АрселорМеталл має інтерактивну карту «Економоніторинг», яка відображає пости компанії, що здійснюють забір проб повітря та щорічно публікують звіти про стан атмосферного повітря.

Дослідження витрат на природоохоронну діяльність модернізацію металургійних підприємств є вкрай важливим, враховуючи, що для чорні метали займають одне з перших місць у структурі експорту. Світові тенденції металургійної промисловості характеризуються декарбонізацією виробництва, тому що саме на металургію припадає до 7% усіх викидів парникових газів. Великі металургійні компанії починають відходити від класичних мартенівської та киснево-конверторних технологій, для яких характерні викиди 1500-2500 кг CO_2 на т. готової продукції. «Зелена» металургія базується на елеткроплавильній методиці – переплавка металобрухту в електропечах створює лише 100-300 кг CO_2.

Об’єднання підприємств «Укрметалгруп» відзвітувала, що лише 5,6% усієї української сталі виготовлено з використанням електросталеплавильних печей. Для порівняння, відповідно до рис. 2.9., в ЄС виготовляється 59% усієї сталі по електроплавильній методиці.

В Україні найбільшим екологічним проєктом у сфері металургії стало будівництво сучасного інноваційного електросталеплавильного комплексу «Інтерпайп сталь», який відповідає європейським екологічним нормам, що забезпечило зменшення викидів у 10 разів, а споживання газу у 8 разів. Загальні інвестиції у проєкт склали 1 млрд дол. США, вкладені італійською компанією.

Проаналізувавши витрати підприємств на природоохоронні проєкти та сплату екологічного податку можна стверджувати, що насправді екологічний податок, через свої низькі ставки та малу базу оподаткування, не здатен виконувати свою стимулюючу функцію. Українські підприємства не зацікавлені у вкладанні значних коштів у природоохоронні проекти та модернізацію виробництва. Стимулами до еко-реформ на підприємствах у більшості випадків є приналежність до міжнародних груп (холдингів), співпраця із іноземними компаніями для яких важливою є екологічність продукції та потреба відповідати нормам законодавства, завдяки чому підприємства отримують відповідні дозволи на діяльність повязану із викидами у навколишнє середовище.

Екологічний податок як одне з джерел доходів бюджету дає змогу державі виконувати свою екологічну функцію, здійснюючи видатки на відновлення природних ресурсів та здійснення еко-проєктів.

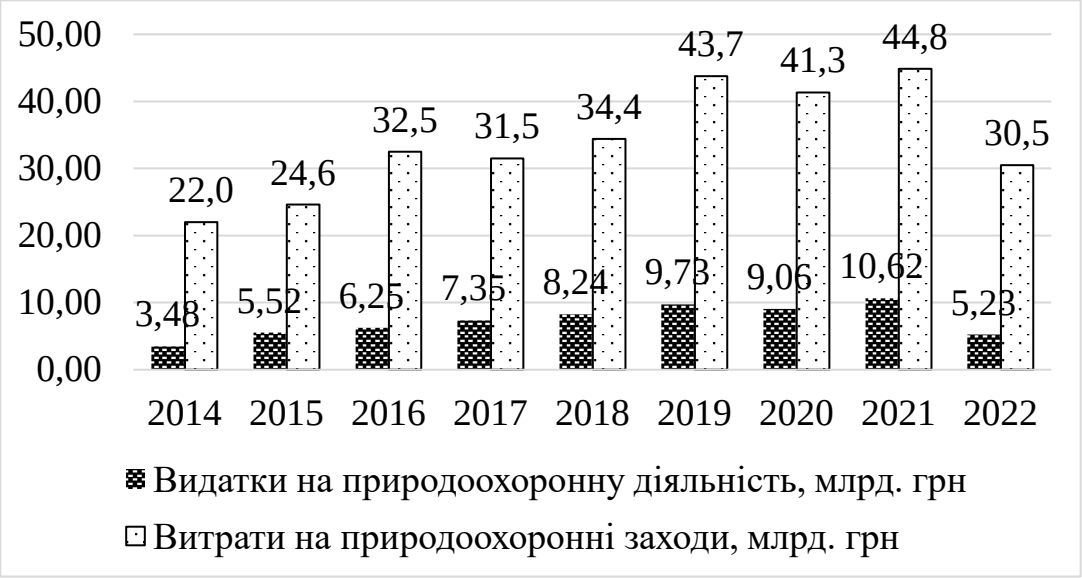


Рис.2.10. Динаміка загальних витрат на охорону довколишнього середовища та державних видатків за 2014-2022 рр., млрд. грн.

Джерело: складане автором на основі [44, 46].

Важливим є розуміння вагомості державних видатків на охорону навколишнього середовища. Згідно офіційної статистики видатки Державного та місцевих бюджетів у загальній структурі витрат на захист навколишнього природного середовища складають в середньому 21,1%. Протягом 2014-2022 рр. показник коливався між 15,8% та 21,2%. Найбільшу частку у загальній структурі витрат на захист навколишнього середовища кошти Державного та місцевих бюджетів зафіксовано у 2021 р. і склав 23,7% (10,62 млрд грн). Найбільшу питому вагу серед джерел фінансування природоохоронних заходів мають власні кошти підприємств та організацій (78,7%) «(рис.2.10)».

Як бачимо з рис. 2.11. протягом 2014-2021 рр. видатки на охорону в абсолютних показниках мали стійку тенденцію до зростання. Загалом за 8 років видатки зросли більше ніж у 3 рази (з 3,48 млрд. грн. до 10,62 млрд. грн.). Незначне скорочення видатків на охорону довколишнього середовища спостерігалося у 2020 році, коли економіка країна перебувала під впливом наслідків коронакризи.

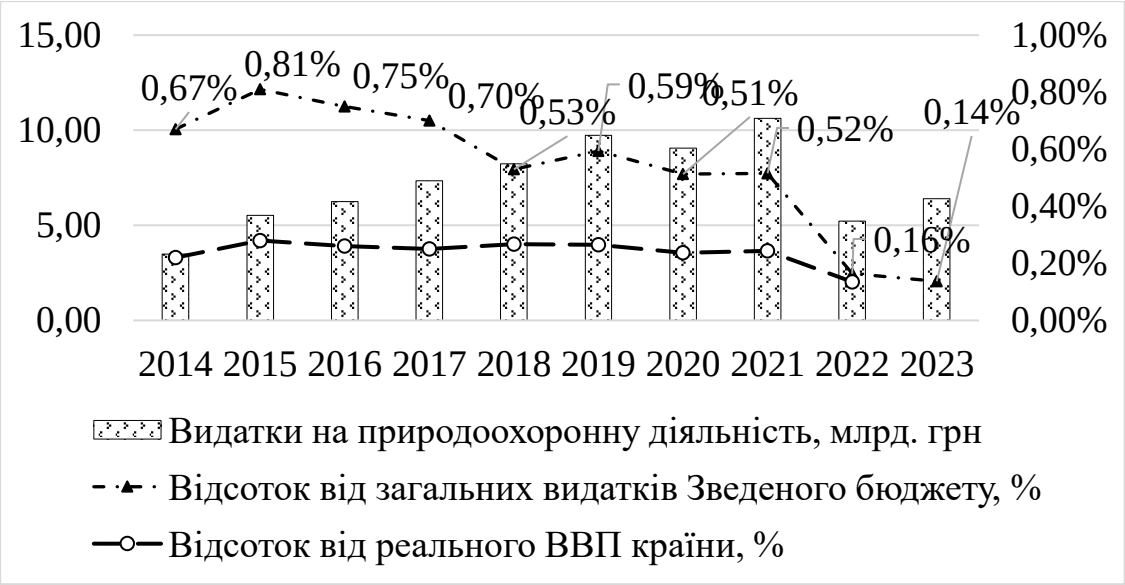


Рис. 2.11. Динаміка видатків Зведеного бюджету України на охорону навколишнього середовища за 2018-2023 рр., млрд. грн та %.

Джерело: складане автором на основі [44].

Однак, найбільше падіння видатків спостерігається у 2022 році, порівняно з 2021 роком відбулося скорочення видатків на половину (з 10,62 млрд. грн. до 5,23 млрд. грн.). Причиною цього є військовий стан, введений на території України через повномасштабне вторгнення військ РФ. За для забезпечення потреб оборони України було проведено перерозподіл видатків у 2022 році, що й призвело до зменшення видатків на охорону навколишнього середовища. У 2023 відбулося поступове відновлення видатків на природоохоронну діяльність, порівняно з 2022 відбулося збільшення на 1,17 млрд. грн.

Однак, більш якісно охарактеризувати видатки на охорону навколишнього природного середовища може відносний показник «відсоток видатків на охорону навколишнього середовища від ВВП». Зазначимо, що в середньому по країнам Європейського Союзу даний показник коливається в межах 2%. Як видно на рис. 2.11., українські видатки на охорону навколишнього середовища не відповідають показникам ЄС, найвище значення було у 2015 році і склало 0,28%. Загалом з 2014 по 2023 показник коливався в межах 0,2% - 0,3%, що свідчить про критично малі обсяги видатків на захист навколишнього середовища в Україні.

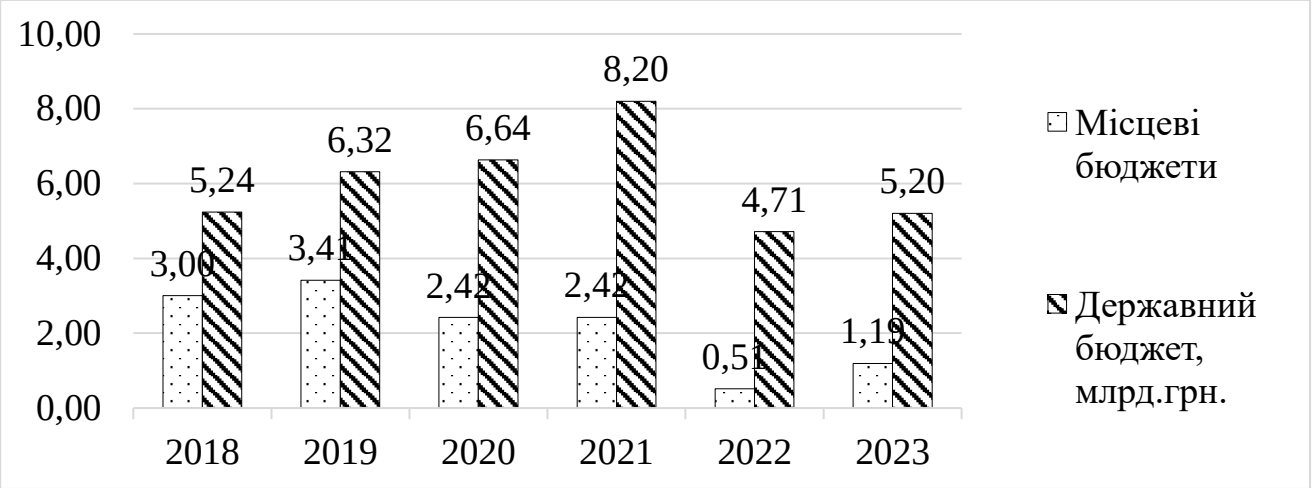


Рис. 2.12. Динаміка видатків на природоохоронну діяльність державного та місцевих бюджетів України за 2018-2023 рр., млрд. грн

Джерело: складане авторами на основі [44].

Як бачимо з рис. 2.12, частка видатків місцевих бюджетів у загальних обсягах видатків на охорону довколишнього середовища протягом 2018-2022 рр. зменшувалася . У 2014 році на місцеві бюджети припадало понад третина видатків на захист довколишнього середовища. Однак, далі спостерігається стрімке скорочення як у абсолютних показниках, так і у відсотках до загальних видатків. Станом на 2021 рік з місцевих бюджетів було витрачено 2,42 млрд. грн., що на 0,8 млрд. грн. менше значення 2014 року. А от видатки з державного бюджету зросли в період 2018-2021 рр. на 2,96 млрд. грн. На Державний бюджет припадало від 63,59% до 77,21% від усіх видатків на захист навколишнього середовища. Однак у 2022 видатки на природоохоронну діяльність з місцевих бюджетів стрімко скоротилися майже 5 разів (2,4 млрд грн до 0,51 млрд грн). У 2022-2023 рр., частка видатків державного бюджету зросла до 90%.

Протягом 2018-2022 рр. відбувалися зміни у структурі видатків державного бюджету на охорону навколишнього природного середовища в Україні за функціональною класифікацію. Згідно рис. 2.13. протягом 2018-2023 рр., переважали витрати на утилізацію відходів (від 31,7% до 42,8%). Приділялася значна увага ліквідації забруднення навколишнього середовища, однак до 2022 року спостерігалося скорочення частки видатків за цим напрямом, з 31,7% до 25,3%. І лише у 2022 році частка зросла до рекордних 33%. Також у 2022 році зросла більше ніж на 8% частка витрат на збереження природно-лісового фонду, на

3% зросла частка видатків на охорону, раціональне використання природних ресурсів та на фундаментальні дослідження у сфері охорони навколишнього середовища.

Рис. 2.13. Динаміка структури видатків зведеного бюджету України на охорону навколишнього середовища за функціональною класифікацією видатків за 2018-2023, %

Джерело: складане автором на основі [44].

У 2023 році спостерігаються незначні тенденції до відновлення «довоєнної» структури видатків зведеного бюджету. Спостерігається збільшення частки видатків на утилізацію відходів, охорону природних ресурсів та фундаментальні дослідження.

Варто підкреслити, що кошти для видатків на охорону навколишнього середовища забезпечуються рядом певних податків та зборів, деяких з яких не входять до структури екологічного оподаткування. Згідно з Законом України «Про охорону навколишнього природного середовища», кошти, які надходять від зборів за спеціальне використання природних ресурсів (рента плата) та земельного податку, є джерелом фінансування робіт з відтворення та підтримання природних

ресурсів у належному стані. Сам фонди охорони навколишнього природного середовища, куди спрямовуються кошти від екологічного податку та штрафів за шкоду, заподіяну довкіллю, стали одним із найважливіших елементів економічного механізму та охорони довкілля та раціонального використання природних ресурсів [22].

Повноцінна оцінка стимулюючої функції екологічного податку не можлива без дослідження динаміку забруднення навколишнього середовища України. Адже як поточні витрати так і капітальні інвестиції в природоохоронні заходи направлені на підтримку та відновлення довколишнього середовища.

Україна має значний природо-ресурсний потенціал. Завдяки різноманітному рельєфу, охоплення значної кількості кліматичних поясів та одночасного доступу до гірської системи та Чорного та Азовського морів в державі можливі значні можливості для багатосторьонного вектору розвитку: виробничі потужності, сільське господарство, рекреаційні та заповідні фонди, можливості для розвитку зеленого туризму та зеленої енергетики.

Однак, однією з найбільших проблем України є високі обсяги викидів забруднюючих речовин у повітря, воду та навіть ґрунт.

Викиди парникових газів вважається найбільшою загрозою для стану довкілля планети, тому вкрай важливо досліджувати обсяги утворення та викидів CO_2

Європейська комісія сформувала систему EDGAR (Emission Database for Global Atmospheric Research), де щорічно публікується звіт про обсяги викидів парникових газів, зокрема CO_2, за кожною з країн. Серед 210 країн у 2021 році Україна посіла 33 місце у Топі найбільших забруднювачів атмосфери, а у 2022 році вже на 37 місці [56].

За останні 10 років Україні вдалося скоротити обсягів викидів CO_2 на 58%, з 318 млн. тонн до 132,5 млн. тонн. Найбільш стрімке скорочення викидів діоксиду вуглецю відбулося у 2013-2015 рр., загальне скорочення склало 97,3 млн. тонн викидів. Збільшення викидів спостерігалося виключно у 2018 (+13 млн тонн).

На рис 2.14 наведено динаміку обсягів викидів діоксиду вуглецю згідно даних Європейської комісії та Державної служби статистики України.

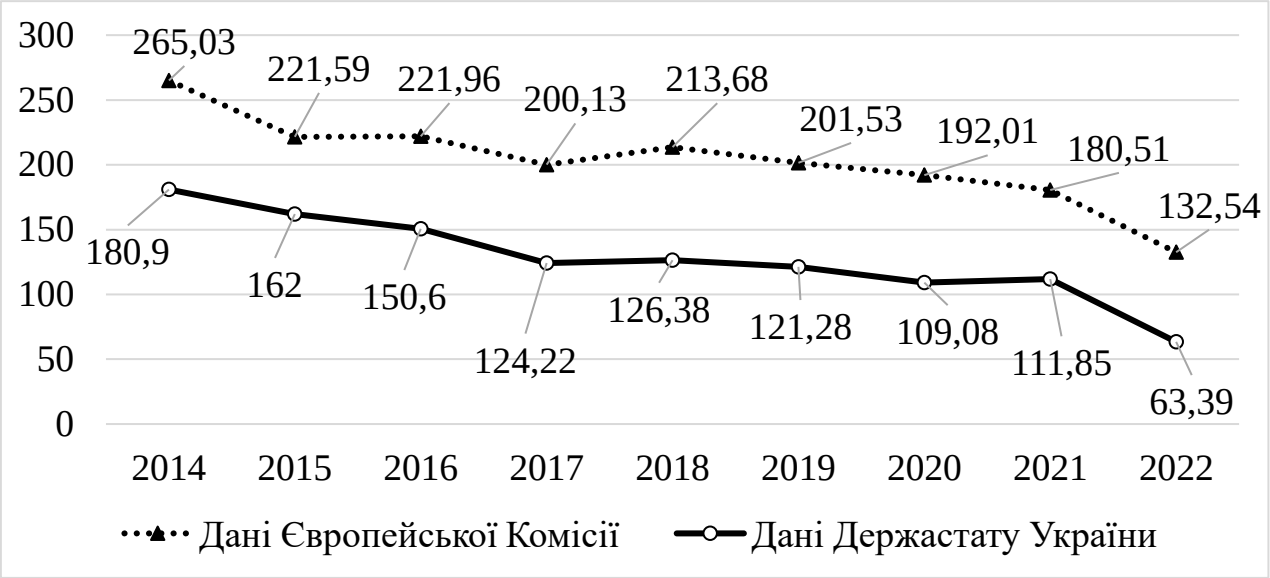


Рис. 2.14. Динаміка обсягів викидів діоксиду вуглецю в Україні, 2014-2022 рр., млн тонн.

Джерело: складено авторами на основі [46, 56]

За умови, що загальна динаміка обох показників свідчить про зменшення обсягів викидів діоксиду вуглецю, бачимо, що показники Держстату в середньому на 20% менші, ніж показники EDGAR.

Відхилення пов'язано з тих, що Держастат публікує статистику по обсягам викидів забруднюючих речовин, у т.ч. діоксиду вуглецю, лише по даним наданим підприємства (Форма-2). А в EDGAR враховуються викиди по 8 секторам-«забруднювачам».

Загальна структура забруднювачів не зазнала змін навіть у 2022 р.: найбільші обсяги викидів діоксиду вуглецю припадають на енергетику (Power Industry) – 40,7%, промисловість (Industry combustion and process) – 30%. Транспорт та побутові будівлі («дрібномасштабне побутове спалювання») формують 26% усіх викидів, майже стільки ж скільки й промисловість. Якщо аналізувати динаміку скорочення викидів, то найбільше скоротили енергетика (на 50% менше викидів), промисловість (на 40% менше) та будівництво (на 35% менше). Особливістю динаміки є те, що сільське господарство збільшило обсяги викидів на 21,4% (+0,26 млн тонн).

Для оцінки впливу екологічного податку на обсяги утворення відходів та забруднюючих речовин застосовується метод «співвідношення надходжень екологічного податку та викидів шкідливих речовин» [57, с. 101].

Виходячи із динаміки зміни показників забруднення та приросту та надходжень екологічного податку можна зробити висновок, що протягом аналізованого періоду не спостерігається чіткої тенденції. Однак, загалом можна зробити висновок, що збільшення надходжень екологічного податку та скорочення обсягів викидів свідчать про ефективізацію екологічної політики.

Абсолютний збиток (зменшення) надходжень екологічного податку характерний для «кризових» років в економіці України – 2015, 2017, 2020 та 2022. Ці чотири роки характерні значними соціо-політичними викликами: початок антитерористичної операції на Донбасі, впровадження карантинних заходів та повномасштабне вторгнення російської армії. Усе це призвело до зменшення ділової активності та закриття частини підприємств.

Особливістю аналізованого періоду є скорочення обсягів приросту шкідливих речовин по відношенню до попереднього року. Позитивні значення у період 2017-2021 рр. пов'язано зі стрімким збільшенням обсягів утворення відходів. Скорочення обсягів викидів в атмосферне повітря спричинено 2 факторами: 1) зменшення кількості підприємств, діяльність яких пов'язана із викидами забруднюючих речовин; 2) поступова модернізація виробництва та скорочення обсягів викидів забруднюючих речовин під тиском державних та міжнародних стандартів, які впроваджують все більш жорсткі умови для підприємств-забруднювачів.

Табл. 2.3.

Співвідношення надходжень екологічного податку та викидів шкідливих речовин у навколишнє природне середовище України за 2014-2022 рр.

Роки	Абсолютний приріст (збиток) обсягів шкідливих речовин по відношенню до попереднього року				Абсолютний приріст надходжень екологічного податку, млн грн
	Усього	У тому числі			
		викидів забруднюючих речовин (окрім діоксиду вуглецю), тис. тонн	обсяги викидів діоксиду вуглецю, тис. тонн	обсяги утворених відходів I-IV класів небезпеки, тис. тонн	
2014	-144 647,80	-1 533,20	-49 800,00	-93 314,60	931,42
2015	-62 100,70	-665,30	-18 900,00	-42 535,40	-2 139,87

Продовження Табл. 2.3.

2016	-29 240,70	-1 443,20	-11 400,00	-16 397,50	2 296,40
2017	43 308,60	-493,20	-26 382,10	70 183,90	-289,00
2018	-11 635,85	-76,14	2 160,39	-13 720,10	223,07
2019	84 037,88	-49,29	-5 095,44	89 182,60	1 171,07
2020	8 432,68	-220,84	-12 203,48	20 857,00	-694,96
2021	33 658,80	3,39	2 774,84	30 880,57	591,64
2022	-339 220,43	-1 052,42	-48 459,74	-289 708,27	-1 091,60

Джерело: побудовано авторами на основні [44,46,57]

Враховуючи, негативну тенденцію по збільшенню обсягів утворення відходів важливим є дослідження напрямів поводження із утвореними відходами. Однак, спочатку варто підкреслити, що понад 99% усіх відходів утворених підприємства мають IV клас небезпеки. IV клас включає «малонебезпечне сміття», що не несе значної шкоду довкіллю. Протягом аналізованого періоду було утилізовано в середньому 25,4% усіх відходів. Частка спалених відходів складає менше 1%, при цьому понад 90% було спалено для отримання енергії або у вигляді палива для виробництва. Понад 50% усіх відходів видаляються у спеціально відведені місця та об'єкти. Негативною тенденцією є збільшення частки відходів, які були закопані у землю або просто скидані, у 2018 – 84,4% усіх відходів, у 2020 – сягнув 90,65%. Однак з 2021 поступово скорочується частка скидів на землю до 65%.

Табл. 2.4.

Процес поводження з відходами в Україні за 2018-2022 рр.

Роки	Утилізовано, %	Спалено, %	Видалено у спеціально відведені місця та об'єкти, %
2018	29,42%	0,29%	48,11%
2019	24,47%	0,24%	54,13%
2020	21,74%	0,22%	59,69%
2021	22,41%	0,20%	58,51%
2022	29,06%	0,39%	49,94%

Джерело: складено авторами на основі відповіді Державної служби статистики.

При цьому згідно офіційної статистики в Україні діє 2244 спеціально виділених місця для зберігання відходів (у т. ч. для побутових відходів 1255). Для порівняння у 2017 році їхня кількість складала 3112 місць. За 3 роки відбулося

скорочення на 27,8%, тобто темпи зменшення спеціальних місць перевищують темпи утворення та накопичення відходів I-IV типів. Кількість установок для поводження (утилізації, спалювання для отримання енергії або теплової переробки відходів) за 2017-2020 рр. скоротилася на 63,7%, що свідчить про критичний стан поводження з відходами в Україні. Також ця тенденція пояснює причину скорочення у 2018-2020 рр. частки утилізованих відходів.

Нажаль, військова агресія російської держави завдає збитків усім сферам життя людини, не обійшлося і без втрат для природи. Збитки довкіллю станом на початок 2024 року було оцінюють у 55-60 млрд дол. США. За два роки війни внаслідок знищення 42,2 тис. одиниць військової техніки було сформовано 729,2 тис. тонн відходів від російської військової техніки, викиди шкідливих речовин у повітря склали 72,7 тис. тонн.

Викиди парникових газів через військові дії склали 119,7 млн. тонн., що дорівнює обсягам викидів парникових газів Норвегії та Швеції. Відповідно до структури розподілу викидів, розробленої Міністерством довкілля України, найбільші обсяги викидів припадають на поточну та майбутню відбудову довкілля (42,1%), бойові дії (18.3%) та пожежі (14,8%)

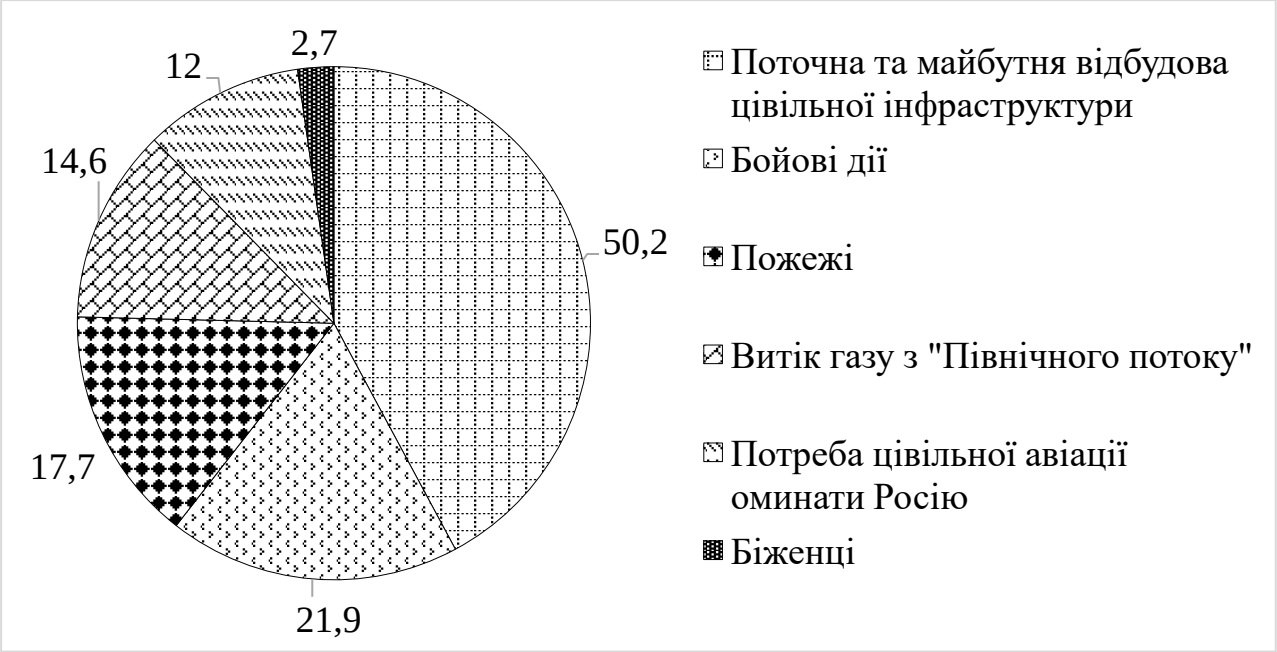


Рис. 2.15. Обсяги викидів CO_2 через військові дії по основним напрямам

Джерело: складено авторами на основі [58].

Пожежі є однією із найбільших загроз для біорізноманіття та лісових масивів. Згідно заяви міністра довкілля України Руслана Стрільця, від військових дій

постраждала 1/3 українських лісів, а збитки склали близько 500 млн дол США. Від вогню знищено та пошкоджено понад 2,5 млн гектарів лісів, грунтів та національних парків. Площа спалених лісів склала 66,9 тис. га, що призвело до загрози зникнення багатьох видів червонокнижних тварин. Також ліси страждають через вирубку лісів для військових потреб, зокрема будівництва фортифікаційних споруд.

Втрати енергетичної сфери України оцінюються в 8,8 млрд дол. США, зокрема було зруйновано/окуповано 80% ТЕС, 66% - ТЕЦ, 44% - АЕС (Запорізька АЕС). Втрати «зеленої» енергетики склали – 75% усієї вітрової енергогенерації, 20% - сонячної, 12% - гідро.

Шкода водним ресурсам оцінюється в 8,3 млрд дол. США. Загалом зруйновано 724 гідротехічні споруди, що призвело до неконтрольованого скиду 15,6 млрд $м^3$ стічних вод. Зруйновано 23 очисні споруди та 71 насосну станцію, що свідчить про проблему нестачі води у певних регіонах та місцевостях. В Україні виникло понад 300 нових джерел забруднення водних ресурсів. Зокрема, затоплені шахти,

Найбільша екологічна катастрофа 2023 р. підрив Каховської гідроелектростанції (далі – ГАЕС). Збитки оцінюють у 2,8 млрд дол. США. Зокрема, енергетична інфраструктура постраждала на 1,2 млрд дол. США, житлові будівлі – на 1,1 млрд. дол. США, культура та туризм на 0,157 млрд дол. США. Основними збитками для культури та туризму стали – знищення Нижньодніпрівського природного парку, площею 80 тис га, який був зоною мешкання для понад 1000 видів фауни. 28 000 риб загинули за один день. 333 червонокнижних види опинилися на межі вимирання [59].

Через руйнування Каховської ГЕС та осушення каналів зрошення більша частина сільськогосподарських угідь Півдня залишилися без доступу до води.

Руйнація дамби може в майбутньому призвести до зникнення ще 20 тис. тварин та 160 тис. птахів через висушення територій національних заповідників (зокрема можлива втрата 5 болотних угідь світового значення).

2.3. Аналіз справляння екологічного податку в Одеському регіоні, 2019-2023 рр.

Природні ресурси Одеської області мають певні унікальні риси. По-перше, головним скарбом будь-якої області є земельні ресурси, для області характерні два види чорноземів – звичайний та південний. Для аграріїв області традиційними культурами є озимі пшениці, кукурудза, ячмінь, баштанові культури та виноград.

В Одеській області 9,8% усієї площі землі припадає на природо-заповідні комплекси, загалом по області таких діє 128 об'єктів. Одеська область насичена водними ресурсами, 1135 річок та озер, 15 лиманів та 45 озер. Особливістю водних ресурсів Одеської області є наявність лікувальних басейнів лиманів та родовища мінеральних вод. Завдяки цьому та виходу до Чорного моря в Одеській області сформувався унікальний рекреаційний потенціал.

Моніторинг стану атмосферного повітря та обсягів викидів забруднюючих речовин здійснює «Муніципальний центр екологічної безпеки». Станом на 2022 р. в області діяло 3000 підприємств, що здійснювали викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря. Серед найбільш ризикових підприємств в Одеській області є 3 підприємства, що спеціалізуються на нафтопереробній діяльності [59].

Згідно Екологічного паспорту регіону в Одеській області діє 17 підприємств, що несуть екологічну небезпеку для довкілля нашого регіону. Відповідно до економічної діяльності структура підприємства сформована 5 напрямками: очисні споруди, виробництво добрив, транспортування природного газу, розміщення та зберігання відходів та робота із радіоактивними відходами (Додаток Е).

Головною екологічною проблемою в Одеській області є забруднення водних ресурсів, зокрема через діяльність ряду підприємств. Найбільші скиди у водні об'єкти здійснювали чотири підприємства, що забезпечують очистку, постачання води для абонентів, та один завод з виробництва целюлозно-паперових виробів. ТОВ «Інфокс» скинула 90% від загальних обсягів забруднюючих речовин у Чорному морі. Основною причиною значних обсягів викидів неочищених стічних вод – застаріле очисне устаткування, яке функціонує з 80-х. 20 ст.

Частка екологічного податку від Одеської області в розрізі регіонів протягом 2019-2023 рр. мала чітку тенденцію до зростання з 0,55% до 1,44%. Загалом за 2019-2023 рр. було сплачено 259,1 млн. грн. По обсягам сплати екологічного податку в Україні Одеська область у 2021 р. займала 18 місце, а в 2023 р. піднялася до 13 місця (Додаток Є).

У 2019-2023 рр., простежується постійне зростання надходжень екологічного податку, як до місцевих бюджетів так і до державного бюджету України. Надходження до місцевих бюджетів зросли на 11,63 млн грн, а до державного – на 26,22 млн грн. Обидва показники зросли на 74% за 5 років.

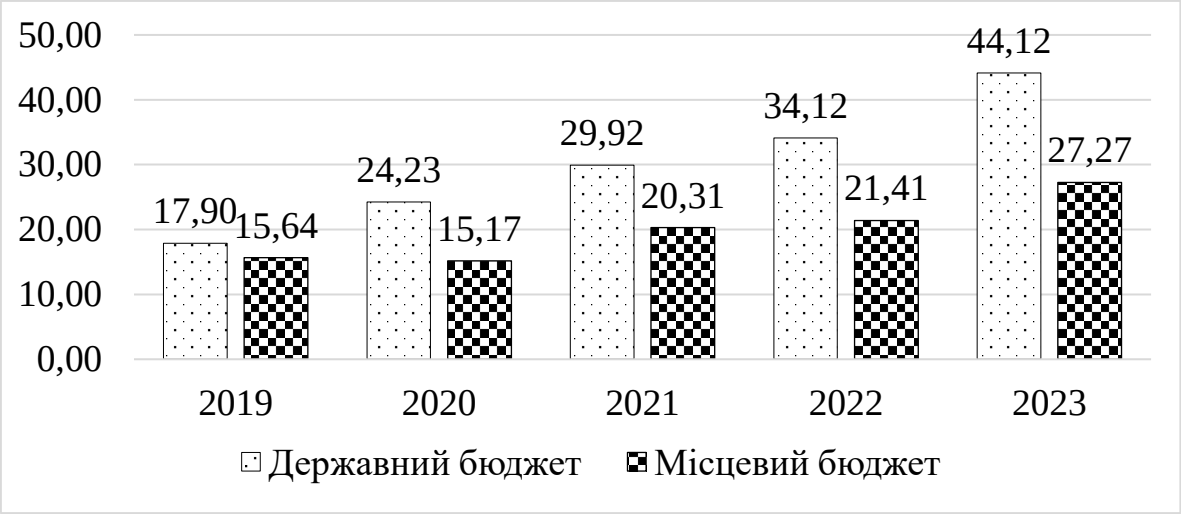


Рис. 2.16. Динаміка сплати екологічного податку у державний та місцевий бюджет платниками Одеської області за 2019-2023 рр., млн грн

Джерело: складено авторами на основі відповіді ДПСУ

При аналізі особливостей екологічного податку на місцевому рівні важливо вивчити обсяги надходжень екологічного податку в розрізі кодів класифікації.

Аналіз динаміки надходжень екологічного податку до місцевих бюджетів Одеської області, проілюстрований на рис. 2.17, показав відсутність чіткої структури екологічних податків. Протягом усього аналізованого періоду відбувалося скорочення питомої плати за викиди в атмосферне повітря – з 44% у 2019 р. до 23,5% у 2023 р. Така ж тенденція характерна для плати від розміщення відходів (зменшення з 45,5% до 28,3%). При цьому відбулося стрімке зростання частки екологічного податку за викиди безпосередньо у водні об’єкти – до 48,2% у 2023 р. В грошовому виразі екологічний податок за викиди в атмосферне повітря

скоротився лише у 2022 р. на 1 млн. грн., а ось екологічний податок за викиди у водні об’єкти зріс у 13 разів.

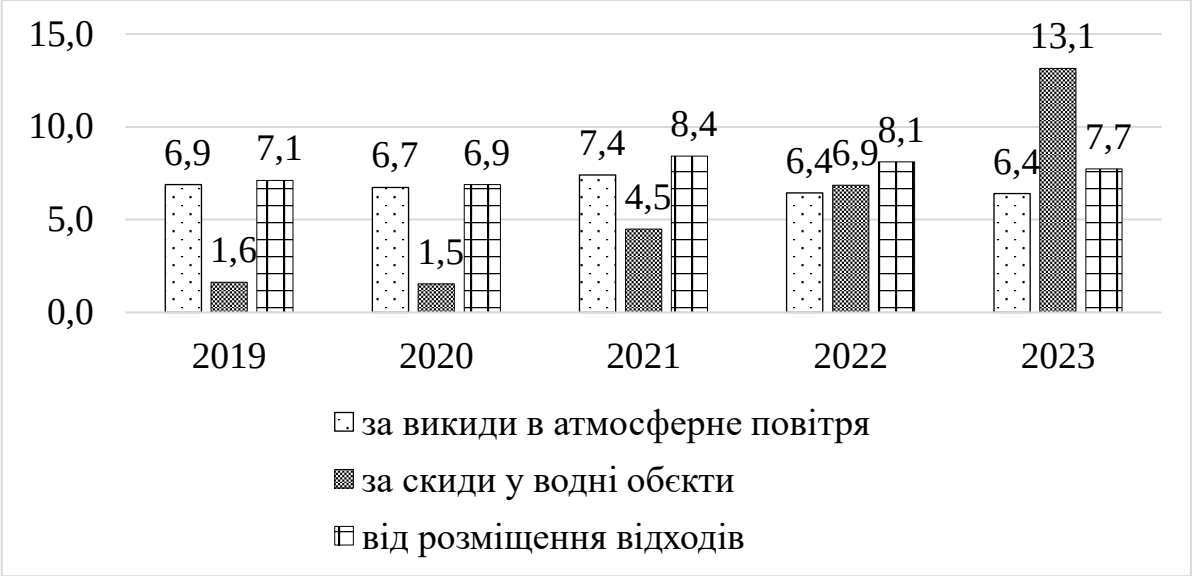


Рис. 2.17. Динаміка сплати екологічного податку у місцеві бюджети Одеської області за 2019-2023 рр., млн грн

Джерело: складено авторами на основі відповіді від ДПСУ

У Одеському регіоні найбільше зареєстровано платників екологічного податку за викиди забруднюючих речовин та від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях (90% усіх платників податків). З 2020 року спостерігається тенденція до скорочення кількості платників податків. Характерно, що найбільше зменшення зафіксовано у 2021 р. (-238 підприємств).

Табл. 2.5.

Динаміка кількості платників екологічного податку зареєстрованих в Одеській області, 2019-2023 рр., осіб

Код класифікації	2019	2020	2021	2022	2023
за викиди в атмосферне повітря	1121	1146	1088	1072	1041
від скидів у водні об’єкти	79	75	74	73	70
від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об’єктах	961	936	779	729	663
за утворення радіоактивних відходів та/або тимчасове зберігання їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк	20	15	11	10	10
Екологічний податок, який справляється за викиди двоокису вуглецю	375	334	316	258	256
Разом	2556	2506	2268	2142	2040

Джерело: складено авторами на основі відповіді ДПСУ

Топ-10 підприємств платників екологічного податку у 2021, табл. 2.6, разом сплатили 22,9 млн грн, що складає 45,6% від загальної суми екологічного податку сплаченого підприємствами Одеської області.

Табл. 2.6.

Топ-10 найбільших платників екологічних податків в Одеській області за 2021 р.

Платник екологічного податку	Сплачено, грн
АТ "ОПЗ" (Одеський припортовий завод)	9 933 110
КП "ТМО" (Теплопостачання м. Одеси)	4 265 210
АТ "ОДЕСАГАЗ"	3 578 980
ТОВ "ШЛЯХОВИК-97"	1 482 000
КП "ЧОРНОМОРСЬКВОДОКАНАЛ"	1 049 600
ПРАТ "АДМ ІЛЛІЧІВСЬК"	890 760
ТОВ "УКРАЇНСЬКА ЧОРНОМОРСЬКА ІНДУСТРІЯ"	667 070
ТОВ "БК "ЕСКАДОР"	449 890
ПРАТ "ІЦКК" (Ізмаїльський целюлозно-картонний завод)	337 410
КП "ЧТЕ" (Чорноморськтеплоенерго)	275 940

Джерело: складено авторами на основі [53].

Виходячи з табл 2.6 найбільшим платником екологічного податку в Одеській області є АТ «ОПЗ». Акціонерне товариство «Одеський припортовий завод» - державне підприємство,

Враховуючи специфіку діяльності на підприємстві приділяється значна увага заходам з охорони навколишнього середовища. Діяльність підприємства в галузі охорони природи спрямована на впровадження ефективних технологій з управління відходами, вдосконалення хімічного обладнання та модернізацію виробництва з метою збереження ресурсів і зменшення викидів забруднюючих речовин у навколишнє середовище.

На заводі діє автоматизована система контролю забруднення атмосфери, яка вимірює концентрацію шкідливих речовин і передає цю інформацію на центральну станцію комп’ютерної обробки. Проводиться постійний моніторинг складу стічних вод, застосована сучасна система очищення та часткового повернення їх у виробничий цикл. У всіх цехах заводу діє система управління технологічним процесом, яка контролює стан обладнання та апаратів з метою зменшення екологічного ризику та уникнення аварій.

Табл.2.7.

Динаміка сплати екологічного податку АТ «ОПЗ», 2017-2021 рр., тис. грн.

	2017	2018	2019	2020	2021
За викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами	882,9	855,4	2 362,2	8 877,6	8 981,66
За скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти	699,4	909,7	927,3	930,2	860,99
За розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об’єктах	92,7	94,9	68,3	89,6	90,46
Всього	1675	1860	3 357,8	9 897,4	9 933,11

Джерело: складено авторами на основі [60]

Виходячи із показників звітів про управління, компанія за період 2017-2021 рр. всього сплатила екологічного податку на суму 26,7 млн грн. Протягом усього аналізованого періоду обсяги сплати екологічного податку зростали, найбільше збільшення зафіксовано у 2018-2020 рр., коли сплата екологічного податку зросла у 4,2 рази. Причиною стрімкого зростання сплати екологічного податку став запуск виробничих потужностей заводу у 2019 р. після річного простою. Підприємство відновило виробництво аміаку та карбамідів та розпочало пошуки нових постачальників сировини для виробництва. 2020 р. став знаковим для проблемного державного підприємства, було експортовано рекордну кількість товарів- 1 млн 213 тис. тон. Тож і показники сплати екологічного податку також стали рекордними у 2020 р. У 2021 році ПОЗ продовжив активну виробничу діяльність в умовах невизначеності з питань керівництва та майбутньої долі, однак, на вересень 2021 Уряд прийняв рішення про призупинення роботи Одеського припортового заводу [60].

Протягом 2019-2021 рр., на підприємстві стрімко зростали обсяги викидів забруднюючих речовин. Так, у 2020 р. викиди зросли у 1,3 рази і склали 772,8 тис. тон. У 2021 році, враховуючи припинення роботи у вересні та відсутності нових контрактів, обсяги викидів зменшилися до 563,3 тис. тонн, що на 69% більше ніж викиди у 2019 р [61].

У 2022 році через військове вторгнення російської держави за для зменшення ризиків для навколишнього середовища ОПЗ було законсеровано. Важливим екологічним аспектом діяльності даного підприємства у 2022 р. стало стягнення боргу та пені по ньому сумою 145 млн дол. США на користь міжнародної холдингової групи Ostchem Holding Limited. Керівництво підприємства зазначило, що це призвело до неможливості подальшого підтримання функціонування заводу, та можливою екологічною небезпекою для регіону.

Враховуючи політику децентралізації та надходження екологічного податку до місцевих бюджетів важливим є дослідження видатків місцевих бюджетів Одеської області на природоохоронну діяльність. Так, згідно рис. 2.18., протягом 2019-2022 рр. відбувалося поступове скорочення обсягів видатків на охорону довкілля. Пандемія, повільне відновлення економічної активності та військова загроза від держави-агресора – основні причини через, що місцеві бюджету мусили скорочувати видатки та перенаправляти їх на більш важливі заходи. Найбільше скорочення видатків спостерігалося у 2022 р., коли порівняно із 2021 відбулося скорочення на 76%. Загалом, за 2019-2022 рр. видатки скоротилися на 55,3 млн грн (-84%). Однак, вже у 2023 р. видатки на природоохоронну діяльність зросли на 556%, і перевищили обсяги 2019 р. на 1,5 млн грн.

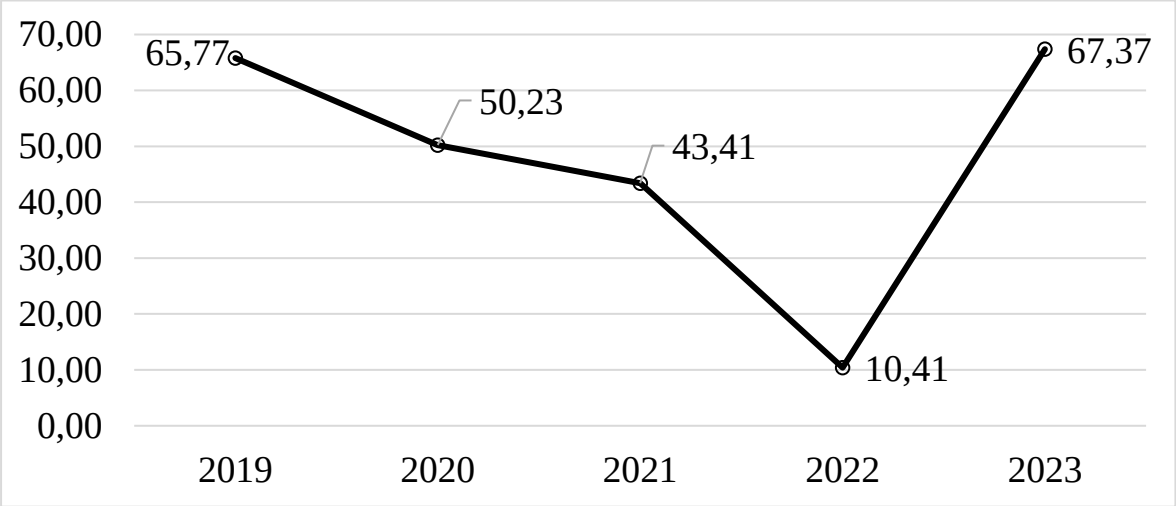


Рис. 2.18. Динаміка видатків місцевих бюджетів Одеської області на природоохоронну діяльність, 2019-2023 рр., млн грн.

Джерело: складено авторами на основі відповіді Держказначейства

Для аналізу видатків на місцевому рівні важливо вивчати загальну структуру для повноцінного розуміння причин коливань та основних заходів у сфері охорони навколишнього середовища. Для видатків Одеської області не характерна стала структура розподілу видатків. Якщо на 2019 р. найбільші обсяги видатків припадали на: охорону та раціональне використання природних ресурсів (37,9%), іншу діяльність у сфері екології та охорони навколишнього середовища (33,1%) та природоохоронні заходи за рахунок цільового фонду (14%). У 2021 р. частка видатків за рахунок цільового фонду зросла до 49,3%, наступними були охорона та раціональне використання (24,5%) та здійснення природоохоронних заходів за рахунок субвенцій з державного бюджету (16%). Варто відзначити, що субвенція – це міжбюджетний трансферт (з державного до місцевих бюджетів), який має бути використаний на конкретні заходи, які визначає орган-надавач коштів. Починаючи з 2022 р. припинилися субвенції на природоохоронні заходи для Одеської області.

Табл. 2.8.

Динаміка напрямків видатків місцевих бюджетів на природоохоронну діяльність Одеської області, 2019-2023 рр., млн грн.

Найменування показника	2019	2020	2021	2022	2023
Охорона та раціональне використання природних ресурсів	24,93	3,37	10,65	0,60	6,65
Утилізація відходів	0,00	0,00	3,80	0,00	31,52
Ліквідація іншого забруднення навколишнього природного середовища	2,42	0,03	0,52	0,05	0,11
Інша діяльність у сфері екології та охорони природних ресурсів	21,80	1,61	0,00	8,22	16,67
Природоохоронні заходи за рахунок цільових фондів	9,72	42,36	21,41	1,53	12,42
Здійснення природоохоронних заходів на об’єктах комунальної власності за рахунок субвенції з державного бюджету	6,90	2,86	7,02	0,00	0,00
Загальні видатки	65,77	50,23	43,41	10,41	67,37

Джерело: складено авторами на основі відповіді Держказначейтва

Причиною стрімкого збільшення видатків на природоохоронну діяльність у 2023 р. є затвердження та виконання програм по утилізації відходів. Протягом усього аналізованого періоду на утилізацію відходів витрачалися кошти лише у 2021 р., видатки склали 3,8 млн грн. У 2023 р. було витрачено 31,5 млн грн, що

склало 46,8% усіх видатків на природоохоронну діяльність в Одеській області. Також спостерігається динаміка збільшення обсягів видатків на іншу діяльність у сфері екології, які зазнавали найбільшого скорочення у 2020-2022 рр. Видатки на іншу діяльність у 2023 р. зросли на 102% порівняно з 2022 р., та на 934,3% порівняно з 2020 р. Однак, показники 2023 р. (16,6 млн грн) ще не досягли рівня 2019 р (21,8 млн грн). Поступово у 2023 р. відновлюються видатки з цільового фонду, які порівняно з 2022 р. зросли на 8,45 млн грн (+102%) , однак також менші за показники 2020-2021 рр.

Станом на 2022 рік в Одеській області діяло 3 природоохоронні програми: 1) програма зі збереження та відновлення водних ресурсів (2019-2023 рр.); 2) програма з охорони довкілля Одеської області (2022 р.); 3) «Ліси Одещини» (2019-2025 рр.).

У 2020 р. було розроблено Регіональний план з управління відходами в Одеській області до 2030 р. (далі - РПУВ). Плани були розроблені у всіх областях України в рамках великої Національної стратегії управління відходами. Саме із втілення у життя даного плану може бути пов’язане стрімке зростання видатків на утилізацію відходів в 2023 році, адже лише після затвердження проєкту Міністерством екології України можливе отримання фінансування з місцевих бюджетів на заходи, передбачені програмою. В рамках РПУВ в Одеській області передбачається: 1) скорочення частки захоронення побутових відходів з 99% до 40%; 2) закриття 615 діючих місць скидання відходів із подальшою очисткою та рекультивацією землі; 3) створення 5 центрів та 14 комунальних пунктів із сортування відходів; 4) будівництво 4 заводів із виробництва екологічного паливо з відходів сільськогосподарських культур (на даний момент в області діє 2 підприємства); 5) збільшення частки переробки відходів сільськогосподарської продукції з 40% до 100% .

Важливо, що згідно оцінок групи, що розробляла РПУВ станом на 2019 р. в області було проведено реконструкції 31% очисних каналізаційних установок, а до 2030 р. планується завершення реконструкції 100% споруд. Однак, цього замало, доцільним також є будівництво нових очисних споруд, із використанням сучасних провідних технологій з очистки води.

Для оцінки екологічних видатків в Одеській області у військовий період доцільним проаналізувати Регіональну комплексну програму з охорони довкілля Одеської області на 2024-2028 рр. Програма має втілюватися у 2 етапи. Серед основних учасників програми зазначають Департамент екології та природних ресурсів Одеської обласної державної адміністрації (він же розробник програми), органи територіальних громад, територіальні органи, також 2 національні парки («Тилігульський» та «Куяльницький»), та 2 науково-дослідницькі інститути [62].

Кошти на природоохоронні заходи передбачається залучити від декількох джерел фінансування. Всього на виконання завдань в рамках програми 2024-2028 рр. передбачено залучення 3,93 млрд грн, зокрема з місцевих бюджетів Одеської області – 885,2 млн грн (22%) , з державного бюджету – 641,7 млн грн (16,2%) та від інших джерел – 2,427 млрд грн (61,4%).

Відповідно до регіональної комплексної програми з охорони довкілля в Одеській області на 2024-2028 рр. кошторис програму передбачений наступний: на адаптацію до змін клімату передбачено 328 млн грн (8,3% від обсягів програми), на поводження з відходами - 1,012 млрд грн (25,7%), на запобігання забруднення атмосферного повітря - 692,6 млн грн (17,6%), на збалансування використання природних ресурсів – 1,897 млрд грн (48,2%). Збалансоване використання природних ресурсів передбачає три основних напрями: використання водних ресурсів, відновлення річок та озер та запобігання подальших зсувів.

Топ-5 найдорожчих заходів у програмі наступний: 857,57 млн грн – розробка проєкту з розчистки русла Куяльницького лиману (захід фінансується на 100% за рахунок інших джерел), 743 млн грн – проведення заходів по боротьбі із зсувами в прибережній зоні м. Чорноморськ (69,5% місцеві бюджети Одеської області); 423,5 млн грн – реконструкція аварійних скидних каналів каналізаційно-насосної станції № 25 (100% - інші джерела); 238,2 млн грн – реконструкція скидних каналів Хаджибейського лиману (100% - інші джерела), 126 млн грн – реконструкція 600 сміттєзвалищ в Одеській області (70% фінансування з державного бюджету, 10% - місцеві бюджети Одеської області, 20% - інші джерела). Дані 5 ключових заходів формують 60,5% усіх витрат по Програмі на 2024-2027 рр. [62].

2.4. Прогнозування надходжень екологічного податку до Зведеного бюджету України на 2024-2025 рр.

Для завершення аналізу екологічного податку в Україні нами було проведено прогнозування надходжень екологічного податку за утворення діоксиду вуглецю, викиди у атмосферне повітря та розміщення відходів у спеціальних місцях.

Враховуючи, що в Україні оподатковуються власне обсяги забруднюючих речовин для прогнозування було використано 3 показники:

1. власне надходження екологічного податку за 2019-2022 рр.
2. обсяги утворення забруднюючих речовин/відходів у 2019-2022 рр.
3. зміни ставок екологічного податку у 2019-2022 рр.

Власне надходження екологічного податку є початковою змінною, яке необхідна для виведення тенденції надходжень екологічного податку. Обсяги утворення забруднюючих речовин та зміна ставок екологічного податку мають пряму кореляцію із змінами надходжень екологічного податку, адже збільшення викидів веде до зростання об’єкта оподаткування, а зростання ставок стає фактором здорожчання кожної тони викидів/відходів.

При встановлені ставок екологічного податку враховуються небезпечність кожної окремої сполуки/хімічного елементу, а також рівень небезпеки відходів, які розподілені на 4 групи, тому для прогнозування складно вивести середньозважену ставку, адже це може призвести до викривлень у прогнозованих показниках. Тому було вирішено використати власне показник зміни (росту) ставок. Єдині зміни у аналізований період (2019-2022 рр.) були у 2021 р., коли були збільшені ставки на воду у 8 разів, ставка на діоксид у 3 рази, а ставки на викиди в атмосферу та на утворення відходів на 5% та 10% відповідно (Додаток Б).

Розрахунок показників проводився у Excel із використанням формул ТЕНДЕНЦІЯ та Аналізу даних «Регресія».

Завдяки ТЕНДЕЦІЇ через врахування значень 2018-2021 рр., було спрогнозовано обсяги утворень відходів/забруднюючих речовин та зміни у ставках.

Однак, так як прогноз податкових надходжень має проводитися по змін у трьох факторах, то застосовувалася формула Регресії

$$y = Y(\text{пересічна}) + X_1 * V_1 + X_2 * V_2 + \cdots + X_n * V_n$$

де у – потрібне значення (обсяги надходжень екологічного податку), Y(пересічна) – коефіцієнт кореляції між показниками X_n та у, X_1-X_n – зміні, що впливають на показник потрібного значення (у нашому випадку – ставки податку та обсяги викидів), V_1-V_2 – коефіцієнт впливу змінної на потрібне значення.

Для викидів діоксиду вуглецю в Україні у 2018-2022 рр. характерні певні коливання, із стрімким скороченням викидів у 2022 р. та значне зростання ставок у 2022 р. (у відносних показниках). Враховуючи наведену динаміку, при прогнозуванні надходжень екологічного податку за викиди діоксиду вуглецю формула набула наступного вигляду:

$$y = 2.5987 - 0.01305 * X_1 - 0.04384 * X_2$$

де, X_1 – обсяги викидів вуглецю в атмосферне повітря, а X_2 – зміна ставок за викиди діоксиду вуглецю в атмосферне повітря.

Отже, згідно формули фактор X_1 має прямий вплив на обсяги надходжень екологічного податку (при збільшенні обсягів викидів збільшується надходження податку), при цьому темпи приросту ставок податку мають зворотній вплив, що підтверджується від'ємним коефіцієнтом X_2, тобто при збільшенні темпів приросту ставок очікувано зменшення податкових надходжень. При цьому фактор X_2 має більший вплив за прогнозовані податкові надходження.

Для оцінки точності прогнозу, перш ніж перейти до прогнозування показників 2024-2025 рр., нами було спрогнозовано обсяги надходжень у 2023 р та порівняно із реальними показниками.

Спрогнозований обсяг надходжень екологічного податку за викиди CO_2 в атмосферне повітря у 2023 р. склав 1,7 млрд грн, що на 0,25 млрд грн менше ніж реальний показник (відхилення для прогнозу склало 12,8%). При цьому, як видно

на рис. 2.19., у 2024-2025 рр. прогнозовано подальше збільшення обсягів сплати екологічного податку. Це пов'язано із очікуваною тенденціями до зростання обсягів викидів діоксиду вуглецю та припущенням, про поступовим збільшенням ставок екологічного податку (прогнозавено зростання ставок: на 2024 – 36 грн, на 2025 – 40 грн.). Однак, враховуючи, що на 2024 поки не передбачено зростання ставок реальні обсяги надходжень екологічного податку можуть бути менше від прогнозованих.

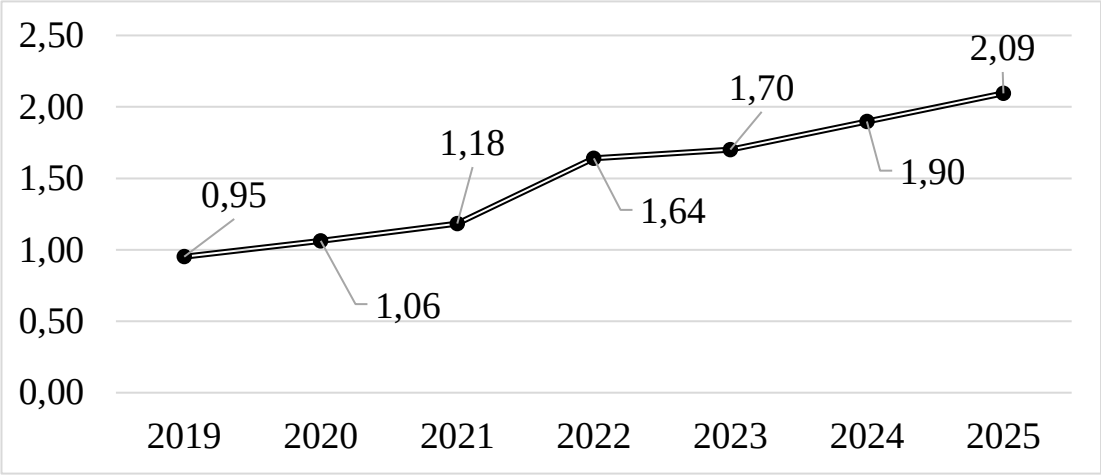


Рис. 2.19. Прогнозування обсягів надходжень екологічного податку за викиди діоксиду вуглецю до Зведеного бюджету, млрд грн, 2019-2025 рр.

Джерело: складено авторами на основі даних Держстату, ДПС та Казначейства

Кардинально протилежний прогноз по надходженням екологічного податку за викиди забруднюючих речовин у атмосферне повітря на 2023-2025 рр.

Із врахуванням тенденції 2018-2022 рр. (стрімке скорочення обсягів викидів та поступове збільшення ставок) формула Регресії набула наступного вигляду:

$$y = -42.6295 + 0.0025 * X_1 + 39.0714 * X_2$$

де, X_1 – обсяги викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, а X_2 – зміна ставок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

Отже, фактор «обсяги викидів в атмосферне повітря» має позитивний характер впливу – із зростанням викидів збільшуються надходження (однак коефіцієнт для змінної X_1 набуває максимально малого значення, що свідчить про незначний вплив). При цьому X_2 («зміна ставок податку») має також позитивний

характер впливу та при цьому найбільш вагомо впливає на зміну надходжень екологічного податку (коефіцієнт - 39,1).

За 2023, із врахування факторів зміни ставок та обсягів викидів, прогнозовано у бюджет мало б надійти 1,13 млрд грн, реальний показник – 1,27 млрд грн (відхилення – 11,1%). На 2024-2025 рр. прогнозується стрімке скорочення обсягів надходжень екологічного податку, у 2025 р. буде сплачено на 66% менше податку ніж у 2023 р. Стрімке скорочення пов'язано із очікуваним зменшенням кількості викидів в атмосферне повітря (за 2023-2025 рр. прогнозовано скорочення на 700 тис. тон.)

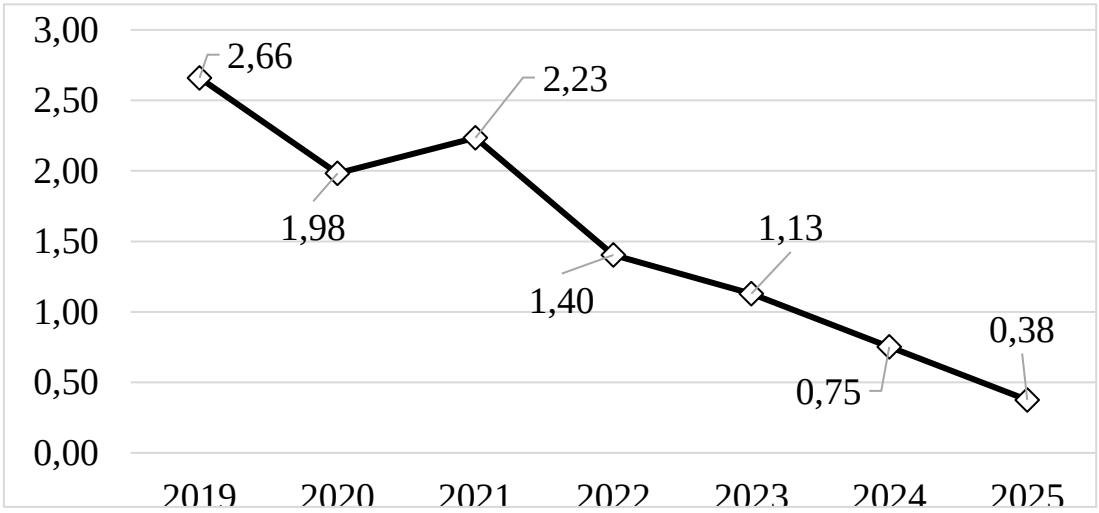


Рис. 2.20. Прогнозування обсягів надходжень екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря до Зведеного бюджету, млрд грн, 2019-2025 рр.

Джерело: складено авторами на основі даних Держстату, ДПСУ та Казначейства

Враховуючи, що протягом 2018-2021 рр. обсяги розміщених відходів лише зростали (+49 тис тон), а у 2022 р. відбулося стрімке скорочення на 186 тис. тон, порівняно із 2021 р. та збільшенням ставок через зміни 2021 р. формула Регресії по надходженням екологічного податку за розміщення відходів мала наступний вигляд:

$$y = 2.5842 + 1.2545 * X_1 - 1.7170 * X_2$$

де, X_1 – обсяги відходів розміщених у спеціальних місцях, а X_2 – зміна ставок за розміщення відходів у спеціальним місцях.

Як видно з формули, фактор X_1 (розміщені відходи), як і у випадку із попередніми прогнозами має позитивний вплив – при збільшенні відходів зростає сплата податку, однак для відходів характерним негативний вплив фактору ставок – із збільшенням темпів приросту ставок очікується поступове скорочення податкових надходжень (від'ємний коефіцієнт фактору X_2).

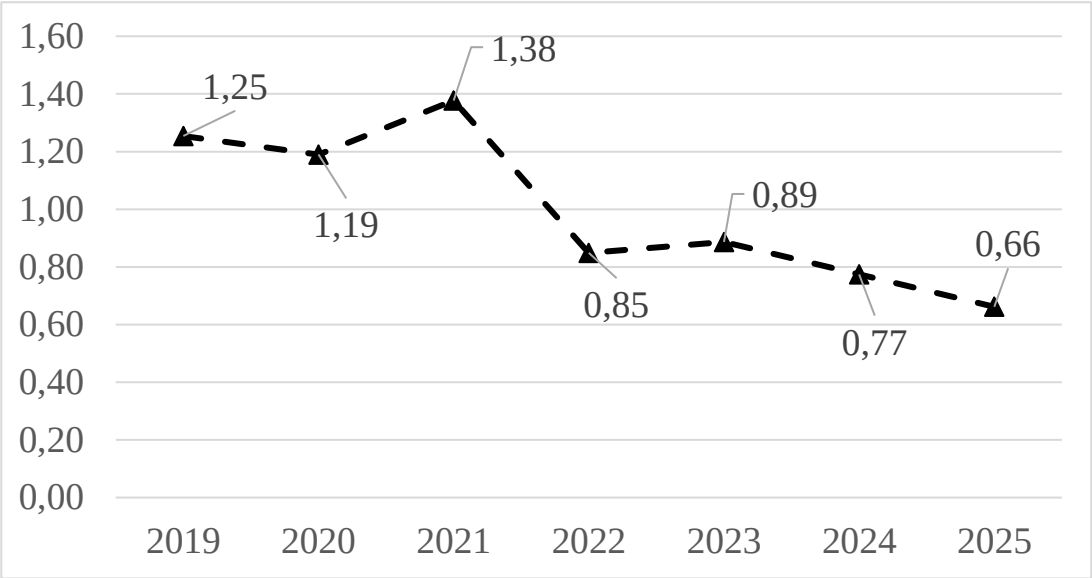


Рис. 2.21. Прогнозування обсягів надходжень екологічного податку за розміщення відходів у спеціально визначених місцях до Зведеного бюджету, млрд грн, 2019-2025 рр.

Джерело: складено авторами на основі даних Держстату, ДПС та Казначейства

Як видно з рис. 2.21., для екологічного податку за розміщення відходів також характерне скорочення, за 2023-2025 рр. відбудеться скорочення на 0,23 млрд грн. Навіть за умови, що ставки екологічного податку у прогнозі мають щорічну тенденцію до зростання (яка не є характерною рисою екологічного податку в Україні), за рахунок більших темпів скорочення обсягів розміщених відходів, у майбутньому можливе скорочення податкових надходжень. Однак, необхідно враховувати, що формула спирається на показники військового 2022 р. і очікувано розраховує подальше зменшення, але скорочення частки розміщених відходів після Перемоги можливе лише за умови успішної реалізації Національного плану про поводження із відходами до 2030 р та розвитком «екологічного» мислення, як серед підприємств, так і серед населення.

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Зарубіжний досвід екологічного оподаткування та можливості його застосування в Україні

Значні проблеми українського екологічного оподаткування вимагають ґрунтовного дослідження позитивного досвіду провідних країн світу. Євроінтеграційний шлях України має також і екологічний аспект, тому при вивченні зарубіжного досвіду важливо звернути увагу на специфіку нормативних засад оподаткування в країнах ЄС.

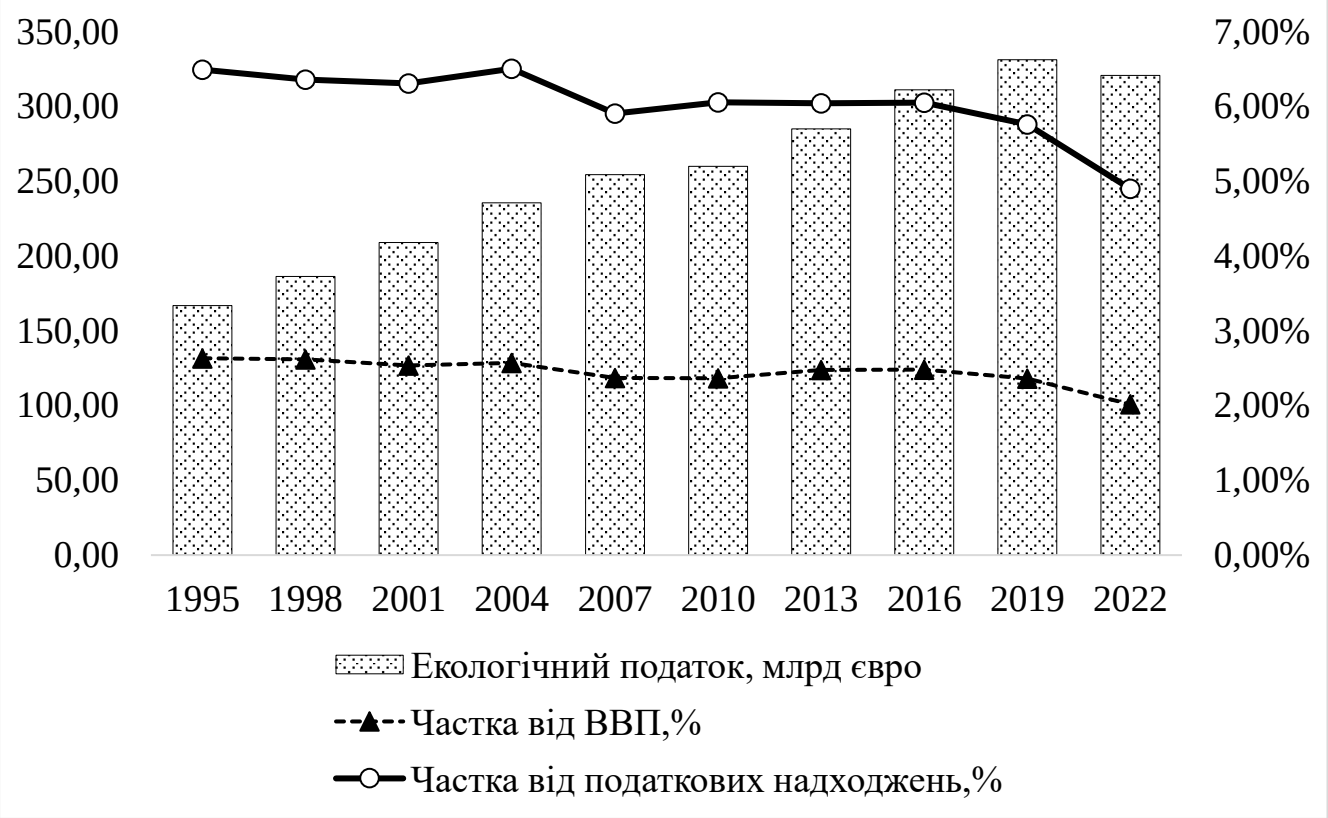


Рис. 3.1. Динаміка обсягів екологічного податку країн ЄС, за 1995-2022 рр.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Починаючи з 1995 р. спостерігається чітка тенденція до зростання обсягів сплати екологічних податків в країнах учасницях Європейського Союзу. Загалом за 27 років відбулося зростання на 153,2 млрд євро. Найбільше зростання спостерігалося одразу після Конференції з питань клімату 2009, яка не мала значного успіху та не стала повноцінною спадкоємицею Кіотської конференції, однак за 2 роки (2010-2011 рр.) збільшилися надходження на 22 млрд євро.

Найбільшого екологічних податків було зібрано у 2019 – 331 млрд євро. Однак, через пандемію 2020 р., коли значна кількість підприємств були змушені скоротити виробництво вперше за аналізований період відбулося скорочення обсягів надходжень екологічного податку у країнах ЄС на 30 млрд євро. Завдяки ефективній антикризовій політиці уряду та найбільших корпорацій у 2021 р. вдалося подолати майже всі виклики пандемії, що підтверджується зростанням ВВП на 8,6% та стрімким збільшенням обсягів сплати екологічного податку на 9,2% (+ 28 млрд євро).

Однак, як і в Україні, при абсолютному прирості надходжень екологічного податку, показники «частка від ВВП» та «доля у структурі податкових надходжень» не зазнають значних змін. Частка екологічного податку у структурі податкових надходжень коливається в діапазоні 6%, лише у кризові 2020 та 2022 показник складав менше 5%. Частка від структури ВВП коливається в діапазоні 2%-2,5% навіть у кризові роки.

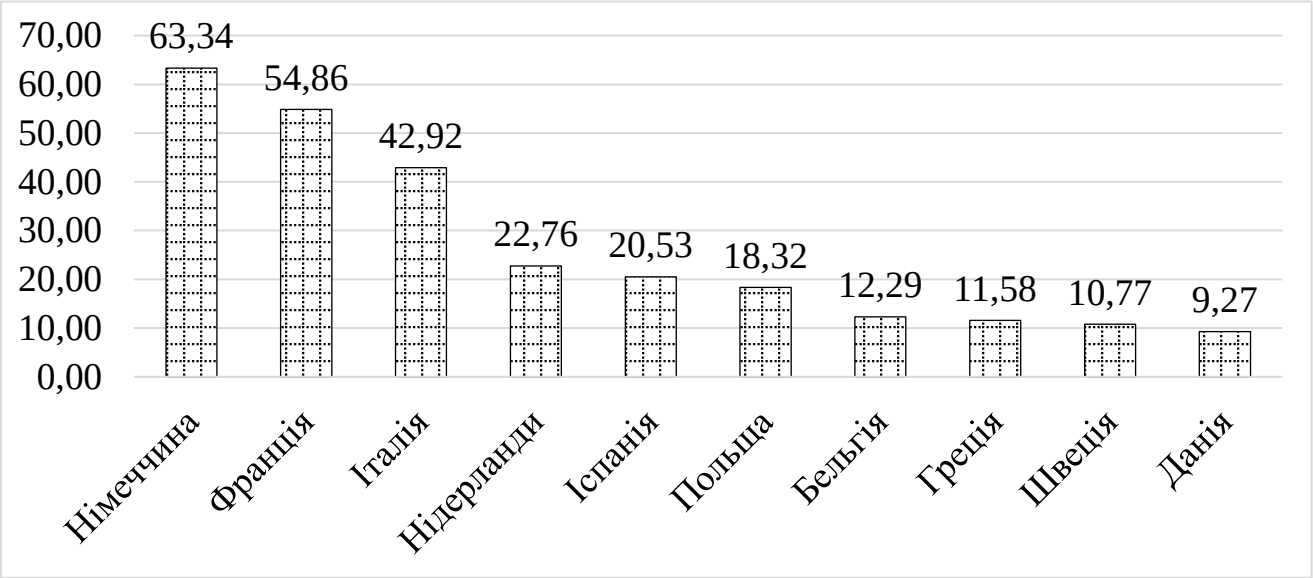


Рис. 3.2. Топ-10 країн за обсягами надходжень екологічного податку за 2022 р., млрд євро.

Джерело: складено авторами на основі [63].

При аналізі податкових доходів окремих країн-учасниць ЄС було виявлено, що 64% від обсягів екологічного податку ЄС формують топ-5 країн, «див. рис. 3.2.»: Німеччина – 19,7% (63,3 млрд євро), Франція – 17,1% (54,85 млрд євро), Італія – 13,4%, (42,9 млрд євро) Нідерланди – 7,1% (22,7 млрд євро), Іспанія – 6,4% (20,5 млрд євро).

Якщо аналізувати частку екологічних податків у структурі податкових надходжень бюджетів, то найбільші показники в Болгарії (15,32%), Греції (13,01%), Румунії (9,77%) та Хорватії (9%). В жодній з країн екологічні податки не складають менше 1% від загальної суми податкових надходжень (найменше значення - Люксембург).

При цьому найбільша частка від національного ВВП на екологічні податки припадає на ті ж Грецію (5.6%), Болгарію (4,77%) та Хорватію (3,34%). Менше 1% від ВВП екологічні податки склали у 2022 р. лише в Ірландії, у більшості країн показник ставить від 1,5% до 3%.

Варто підкреслити, що значна частка екологічних податків у структурі податкових надходжень та особливо від ВВП не є позитивною тенденцію, адже це може свідчити про кризове становище в країні. Так, висока частка екологічних податків у Греції пов'язана з багаторічною кризою через яку скоротилися інші податкові надходження, зокрема податок на доходи фізичних осіб та корпоративний податок

Порівнювати обсяги екологічних податків країн ЄС та України не є повністю коректним, адже, як вже зазначалося у 1 розділі, в країнах Європи, окрім «екологічного податку за викиди/забруднення», діють «енергетичний податок» та «транспортний податок». Саме на енергетичний податок припадає в середньому 76% усіх екологічних податків, наступним по розміру є транспортний податок, а на податок за забруднення припадає лише 4%. Специфіка податкової політики країн також відображається у структурі розподілу екологічних податків, так, до прикладу, для Польщі, Чехії та Болгарії енергетичний податок становить понад 90% усіх надходжень екологічного податку. Найменша частка енергетичного податку характерна для Нідерландів, Ісландії та Мальти (менше 50%), де набагато більше надходжень припадає на транспортний податок.

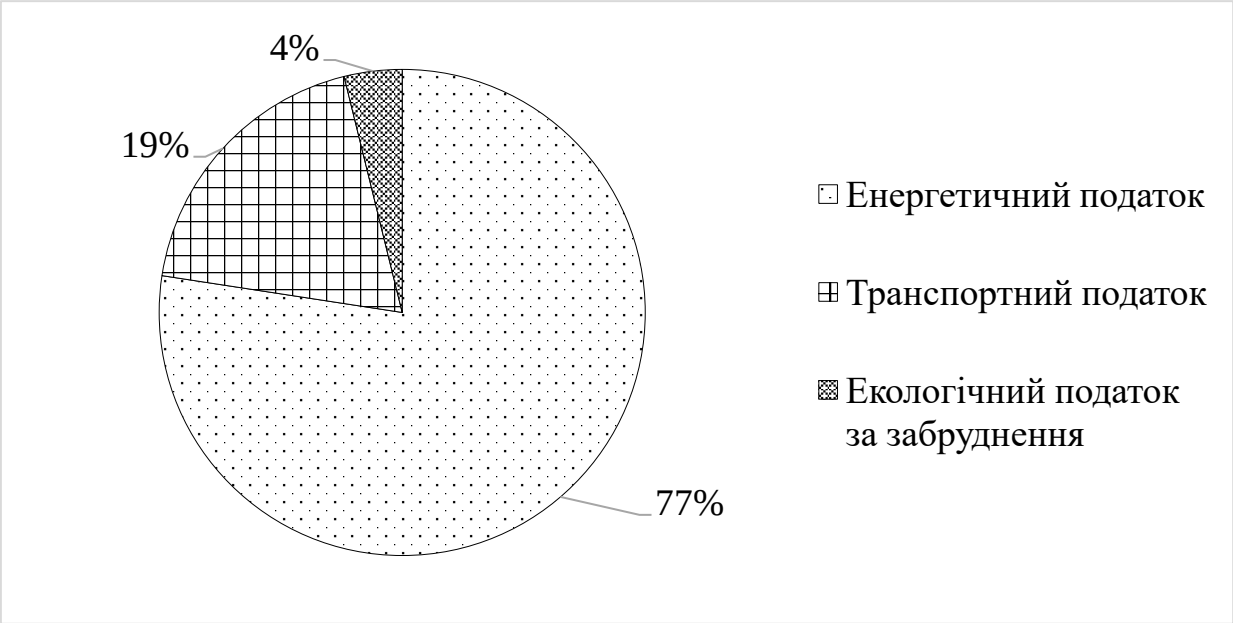


Рис. 3.3. Структура екологічних податків у країнах ЄС, 2022 р. %

Джерело: складено авторами на основі [63].

Важливо вивчити досвід екологічного оподаткування в окремих країнах, які досягли певного рівня озеленення економіки та відновлення довкілля.

Німеччина є однією з країн, які досягли значного успіху у своїй екологічно-трудовій податковій реформі (далі – ЕТПР), яка проводилася у 1999-2003 рр. Підкреслимо, країна прагнула досягти одразу і «зеленого», і «синього» дивіденду. Екологічним завдання реформи було зростання енергоефективності та раціонального споживання енергії, зокрема це досягалося за рахунок збільшення використання відновлювальних джерел енергії. В країні було збільшено ставки податків на нафтопродукти, було впроваджено додаткові енергетичні податки. «Синій», трудовий ефект мав бути досягнутий завдяки зменшення ставок на соціальні відрахування працівників. Втрати через зменшення надходжень від соціальних відрахувань було компенсовано поступовим зростанням обсягів надходжень екологічного податку. Додатково було створено цілу систему податкових нормативно-правових актів, які регулювали екологічні аспекти окремих галузей економіки (промисловість, сільське та лісове господарство, рибальство) [64, с.370].

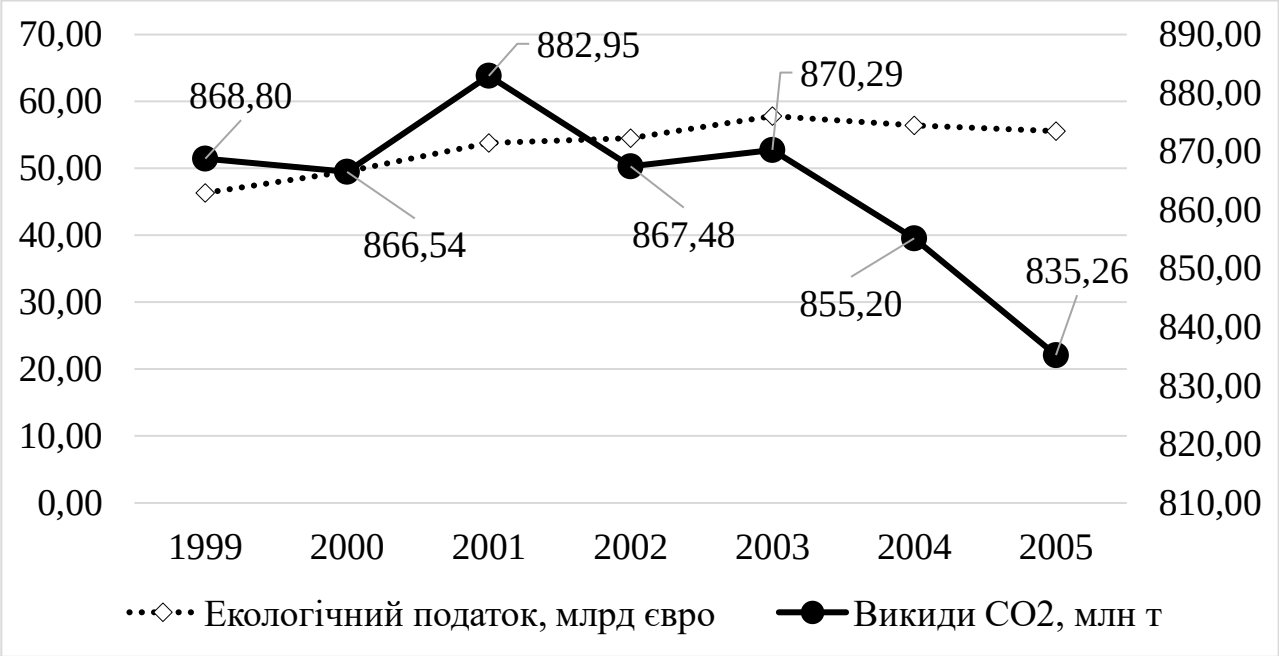


Рис.3.4. Вплив еко-трудової реформи в Німеччині, 1999-2005 рр.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Результати екологічно-трудової податкової реформи у Німеччині були наступні: станом на 2005 рік відбулося скорочення викидів діоксиду вуглецю на 3,8%, як видно з рис. 3.4, податкові надходження зросли на 9,4 млрд євро (за рахунок зростання енергетичних податків на 54,6%), при цьому було створено від 200 тис. до 250 тис. нових робочих місць [9, с.6]. Крім того почався поступовий перехід на більш енергоефективне споживання (зокрема, попит на автомобілі із газовими двигунами зріс на 10%).

Тенденція закладена у 1999-2005 рр. продовжується і сьогодні. За період з 1999 по 2022 рр. надходження екологічного податку зросли на 36,7% (+ 17 млрд євро). При цьому протягом усього аналізованого періоду простежувалася чітка тенденція до зростання надходжень щорічно, окрім 2012-2013 рр. та пандемійного 2020 р. Як видно з рис 3.5, у 2020 податкові надходження в Німеччині скоротилися на 3,6 млрд євро (-6% порівняно з 2019), однак вже у 2021 році було зафіксовано рекордний показник надходжень екологічного податку – 65,1 млрд євро (+14,3%). Протягом усього аналізованого періоду відбувалося скорочення частки екологічних податків у структурі податкових доходів бюджету (з 5% до 3,9%).

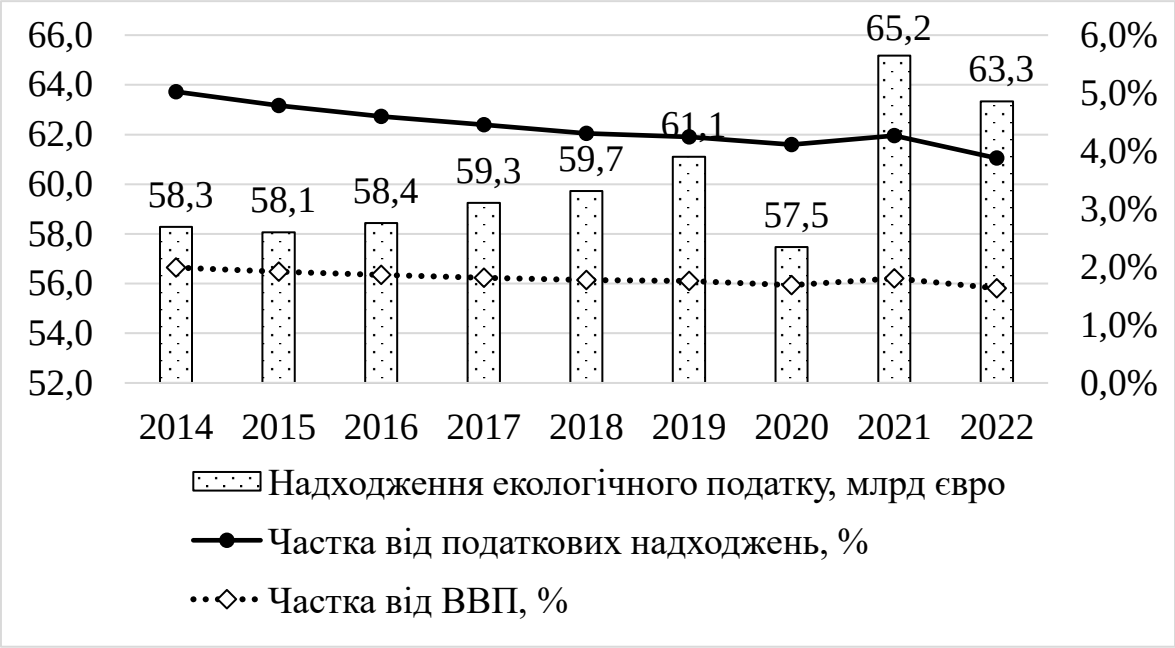


Рис. 3.5. Динаміка сплати екологічного податку у Німеччині, 2014-2022 рр.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Для аналізу ефективності екологічної політики країни та впливу екологічного оподаткування використовується система порівняння приросту ВВП в країні та обсягів викидів забруднюючих речовин (у нашому випадку – діоксиду вуглецю).

У 2014 р. відбулося стрімке скорочення обсягів викидів забруднюючих речовин на 39,9 млн тон (рекордний показник за 2014-2022 рр.), що можна пояснити ефектом від скорочення безкоштовних квот та посиленням екологічних вимог. Найкраща тенденція по скороченню викидів вуглецю спостерігалася у 2017-2020 рр., коли Німеччині вдалося зменшити викиди на 146,6 млн тон/рік. У 2020 р. відбулося одночасне зменшення обсягів ВВП на 0,07 трлн євро. Однак, вже у 2021 із стрімким збільшення ВВП країни на 6,3% відбулося і зростання обсягів викидів, при чому темпу росту викидів перевищили вперше за аналізований період темпи росту ВВП. Вже у 2022 р., Німеччина країні вдалося зберегти темпи зростання ВВП (рекордний обсяг ВВП – 3,88 трлн євро) та повернутися до скорочення обсягів викидів забруднюючих речовин. Загалом за аналізований період німецьке ВВП зросло на 39,4%, а викиди скоротилися на 17,6%.

При цьому Німеччина має одні з найкращих показників частки використання енергії з відновлювальних джерел енергії. Протягом 2014-2022 рр., частка зросла з 14,38% до 20,8%.

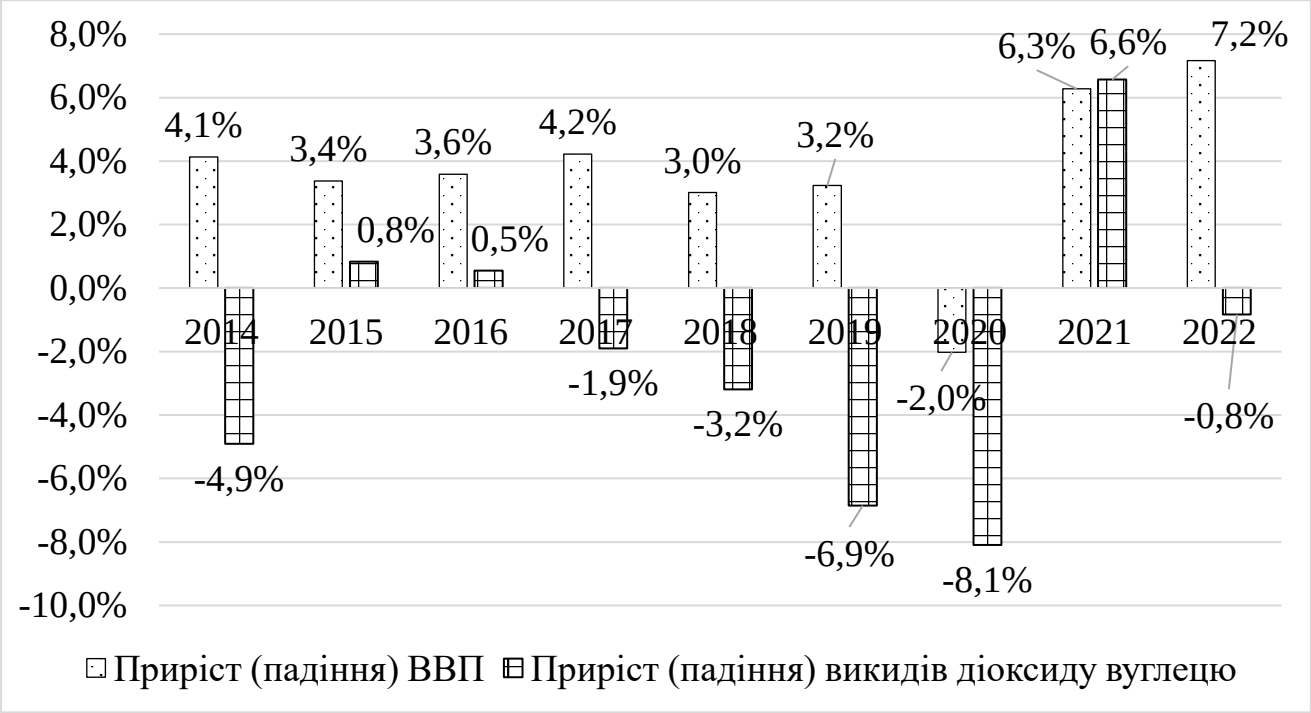


Рис. 3.6. Динаміка зміни обсягів ВВП та викидів CO_2, 2014-2022 рр., %.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Враховуючи, що Німеччина прагнула досягти створення нових робочих місць за рахунок впровадження екологічно-податкової реформи доцільним вивчити зайнятість у сфері екологічних товарів та послуг.

За 2014-2021 рр. в Німеччині спостерігалася чітка тенденція до збільшення зайнятого населення у секторі екологічних товарів та послуг. Так, за 7 років відбулося збільшення на 164,3 тис зайнятих. Навіть у кризовий 2020 р. у сфері екологічних товарів та послуг додатково працевлаштовано 7 тис. осіб. На Німеччину припадає 13,5% зайнятих у екологічному секторі економік країн-учасниць Європейського Союзу.

При цьому, станом на 2021 р. найбільше працівників було задіяно у наступних напрямах природоохоронної діяльності: поводження з відходами (22,2%), виробництво енергії з відновлювальних джерел (18,3%), тепло/енергозбереження та управління (15,5%), управління стічними водами (14,2%), охорона атмосферного повітря, ґрунтів та водних ресурсів (15,9%).

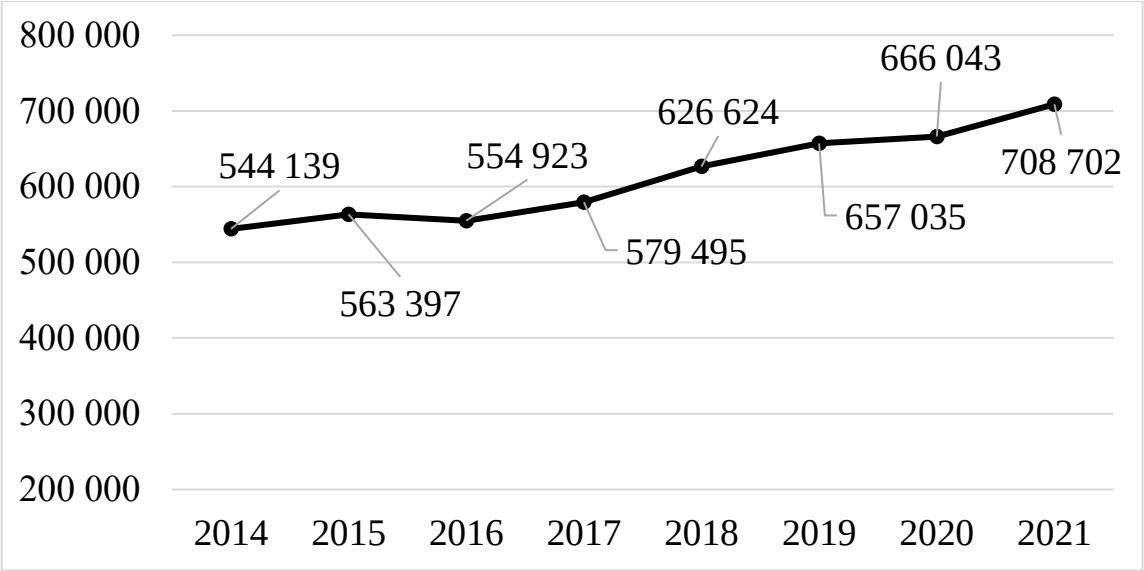


Рис. 3.7. Зайнятість у секторі екологічних товарів та послуг, Німеччина, 2014-2021 рр., еквівалент повної зайнятості.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Для дослідження особливості окремих екологічних податків важливо дослідити структуру податкових екологічних надходжень до бюджету Німеччини. Німеччина має класичну для країн ЄС структуру надходжень екологічних податків: 82,3% припадає на енергетичні податки; 16,7% - транспортні податки, та менше ніж 0,01% на податки за викиди (ресурсні).

Дві основні складові «енергетичних податків» Німеччини – енергетичний податок та податок на електроенергію.

Енергетичний податок (Energiesteuer) – гармонізований загальноєвропейський акцизний податок, який базується на директивах ЄС. Однак, ставки податку встановлюються окремо урядами країн. У 2022 р. податкові надходження склали 36,7 млрд євро, що складає 57,9% усіх екологічних податків країни (70% енергетичних податків). Як і будь-який непрямий податок, енергетичний податок сплачується виробниками або реалізаторами, але закладається у вартість продукту, тому носієм податкового тягаря є кінцевий споживач [65].

Ставки податку встановлюються окремо по кожному паливо/джерелу енергії, залежно від шкідливості його застування для навколишнього середовища. Так, на 2023 р. найвищі ставки були на неетилові бензини (669,98 за 1 тис. літрів), за 1000 л зрідженого газу потрібно було сплатити 409 євро.

Податкові пільги з цього податку направлені на поступовий перехід на екологічні джерела енергії та скорочення використання викопного палива.

Пільгове ставки енергетичного податку доступні за умови використання енергопродуктів для опалення, виробництва електроенергії, транспортування газу та перевезення вантажів водним транспортом. За цих умов є можливість застосовувати пільгові ставки податку, які менші і складають 15%-17% від базових ставок. Однак додатково з 2022 р. діють знижені ставки на природній газ – на 2024 р. за МВт/год газу потрібно сплатити всього 18,29 євро. Поступово планується збільшувати ставки, щоб до 2026 збільшити до 27,33 євро. Усе це пов'язано із прагненням підтримки підприємств за умови збільшення вартості газу [66].

Податок на електроенергії так само є акцизним податком, що діє у всіх країнах ЄС, і стягується з виробників електроенергії, однак потім закладається у вартість електроенергії для населення та підприємств Німеччини. Ставка податку встановлена на рівні 20,5 євро за МВт/год електроенергії. Зниженні ставки податку на електроенергію вставлені для плавзасобів (0,5 євро) та транспорту (11,42 євро)

Як бачимо у країні відсутній звичний для України податок на викиди діоксиду вуглецю, що пояснюється законодавчими колізіями, які обмежують введення окремих податків. Однак, як альтернатива податку на викиди використовуються податки на електроенергію та енергетичні податки.

Податок на автотранспорт (Kraftfahrzeugsteuer) – податок, який становить до 95% транспортних податків країни, і займає 4 місце серед податкових надходжень країни. Під оподаткування підпадають, окрім транспортних засобів, що перебувають у власності німецьких громадян та компаній, також іноземний транспорт, що рухається територією Німеччини. Податкове зобов'язання з транспортного податку виникає з моменту реєстрації [67].

Ставки податків встановлюються залежно від виду транспорту, обсягу двигуна, виду палива та віку. Так для легкових автомобілів зареєстрованих до 2009 р. ставки встановлюються залежно від викидів на 100 $см^3$: найменша ставка для двигунів Отто 6,75 євро, найвища ставка для дизелів 37,58 євро.

Для автомобілів, зареєстрованих з 1 липня 2009 р. по 31 грудня 2020 р., система ставок транспортного податку простіша: для дизельних двигунів – 2 євро

за 100 см^3 двигуна та додаткові 2 євро за викиди діоксиду вуглецю за кілометр проїзду; для дизельних двигунів 9,5 євро за 100 см^3 за двигун та так сама 2 євро за викиди CO_2.

З 2021 р для більш ефективного врахування викидів діоксиду вуглецю було проведено реформу транспортного податку. Було запроваджено 6-рівнева сітка ставок оподаткування залежно від обсягу викидів розрахованих по системі WLTP, яка стала загальноприйнятою у Європі (Додаток Ж). Завдяки новій системі транспортний податок отримав прогресивну систему оподаткування. Обсяги викидів CO_2 до 95 г/км не оподатковується, що вважається податковою пільгою.

Також окремо встановлюються ставки в залежності від ваги та класу забруднюючих речовин: 1) для комерційного транспорту (автомобілі, вантажівки, трактори) – ставка залежить від ваги (від 11,25 євро до 63,2 євро за кожні 200 кг ваги); 2) для автобудинків (від 16 до 25 євро).

Складна система оподаткування транспортного податку корелюється із великою кількістю податкових пільг, які передбачені німецьким законодавством (Додаток З).

Важливою світовою екологічною тенденцією є поступовий перехід на електромобілі, частка продажів саме електроавтомобілів за останні 5 років зросла з 2,6% до 18%. Враховуючи, що Німеччина має лідируючі позиції у світі із поступового збільшення енергоефективності, не дивно що в країні одні з найкращих показників переходу на електроавтомобілі. У 2022 р. в країні було продано понад 700 тис. електроавтомобілів, що становить близько 30% від показників по ЄС. При цьому з 2019 р. спостерігається стрімка тенденція зростання частки продажів електроавтомобілів, якщо у 2019 показник становив 1,9%, то вже у 2023 р. склав 22%.

Для стимулювання розвитку саме електроавтопарку уряд Німеччини впровадив цілу низку податкових пільг [68]:

1. Звільнення для електроавтомобілів. Закон про податок на транспортні засоби (Das Kraftfahrzeugsteuergesetz) звільнення від транспортного податку на період до 10 років, але не довше ніж до 2030 р. Повне звільнення можливе лише за умови, що автомобіль оснащений виключно електродвигуном, гібридні моделі не

підпадають під звільнення. За умови перепродажу електроавтомобіля новий власник може розраховувати лише на 50-відсоткову податкову знижку.

2. Зниження оподаткування службових автівок. З 2020 року база оподаткування службових електроавтомобілів зменшена з 0,5% до 0,25% від вартості. Також зменшується податкова база податку «на пробіг» (die Kilometerbesteuerung), яка тепер складає чверть від 0,03 відсотка вартості автомобіля за кожен кілометр пробігу.

Другим по вагомості серед транспортних податків є авіаційний податок. Хоча й він складає лише 5% від загального обсягу транспортних податків в Німеччині, для нашого дослідження доцільним розглянути його, так як він діє лише в ряді країн, і викликає багато дискусій серед вчених-економістів.

Авіаційний податок (Luftverkehrsteuer) – транспортний податок, який надає змогу пасажирам покинути країну, відповідно до Закону про повітряний рух. Тобто предметом оподаткування виступає юридично оформлена операція, яка дає право авіакомпаніям переміщувати пасажирів повітряним сполученням. Оподатковуються виключно комерційні авіаперевезення, поштові та вантажні перевезення не оподатковуються .

Ставки авіаційного податку залежать від дальності польоту, для правильності розрахунку встановлюється відстань між найбільшим аеропортом Німеччини та найбільшим аеропортом країн-направлення:

- 3,11 євро (знижена ставка) – для внутрішні перельотів та в межах островів Північного моря (сусідні Нідерланди, Данія);
- 15,3 євро – перельоту в межах ЄС, також до країн, що претендують на статус країни-учасниці, і до ряду країн, відстань до яких менше 2,5 тис. км;
- 39,34 євро – перельоти в країни, що не ввійшли у минули групу, але відстань авіарейсу не має перевищувати 6 тис. км;
- 70,83 євро – до країн, відстань понад 6000 км [65].

Звільнення від оподаткування авіаподатком можливе лише для вильотів державного значення, медичних та рятувальних операцій, екскурсійних польотів та для дітей до двох років.

У країні діють податкові пільги для приватних осіб, які здійснюють інвестиції в модернізацію житлової нерухомості. Щоб вирахувати з суми податку витрати на ремонт будівлі, вона має бути старше 10 років і в ній має мешкати власник. Максимальна сума витрат на підвищення енергоефективності не може перевищувати 200 000 євро, із яких 20% можна вирахувати із суми податку на доходи фізичних осіб. Додатково можливо врахувати до 6000 євро на заробітну платню робітників, які проводили реконструкцію житлового будинку.

Вивчення зарубіжного досвіду застосування екологічного податку не можливо без врахування Скандинавської податкової реформи та подальшої діяльності країн в розвитку «зеленої» економіки.

Шведська податкова реформа проводилася у три етапи, які охопили період 1991-1997 рр. Однією із головних особливостей ефективних податкових реформ – залучення фахівців з багатьох галузей, які забезпечать врахування усіх ризикових аспектів нововведень. Так, шведський уряд при розробці одразу заклав у план бюджету країни дефіцит. У короткостроковій перспективі бюджетний дефіцит закладається при зменшенні податків з метою зростання ділової активності або досягнення певних завдань/цілей (за умови, що видаткова частина не буде переглядатися та скорочуватися). Можливість скорочення надходжень у короткостроковій перспективі вкрай важливо врахувати при плануванні видатків бюджетів та проведення таких масштабних заходів, як екологізація економіки. Сама ЕТПР мало середньостроковий характер впровадження, і очікувалося досягнення нейтрального ефекту відносно доходів бюджету країни.

Основними заходами реформи 1991-1997 рр. були [64, с.370]:

1. Впровадження екологічних податків на викиди діоксидів вуглецю та сірки, оксидів азоту. Додатково було впроваджено «екологічний» податок на додану вартість, яким обкладалася електроенергія.

2. Загальне зниження ставок прибуткового податку. У шведському податковому законодавстві прямо закріплено, що надходження від екологічних

податків мають використовуватися для зниження податкового тягаря для доходів фізичних осіб та прибутку підприємств. При цьому у нових актах одразу було встановлено умову, що ставки екологічного податку будуть індексуватися щорічно із врахуванням інфляції, що забезпечило повноцінну компенсацію витрат на природоохоронні заходи в країні [69].

Як видно з рис. 3.8. , надходження екологічного податку мають циклічну динаміку: з 2014 по 2016 р. відбулося зростання обсягів надходжень на 0,8 млрд євро (8,5%); у період 2016-2020 рр. спостерігалося поступове скорочення надходжень екологічних податків до бюджету країни, яке завершилося у пандемійний 2020 р. із показником 9,62 млрд євро; однак за 2021-2022 рр. відбулося досягти рекордних показників надходжень екологічних податків – 10,7 млрд євро. Протягом усього аналізованого періоду спостерігалося поступове зменшення частки у структурі податкових надходжень (на 0,7%) та у ВВП (на 0,3%). Враховуючи, що загальні суми екологічних податків, скорочення частки у податкових надходжень може свідчити про збільшення обсягів сплати інших податків, а зменшення у структурі ВВП може свідчити про розвиток промисловості із поступовим озелененням.

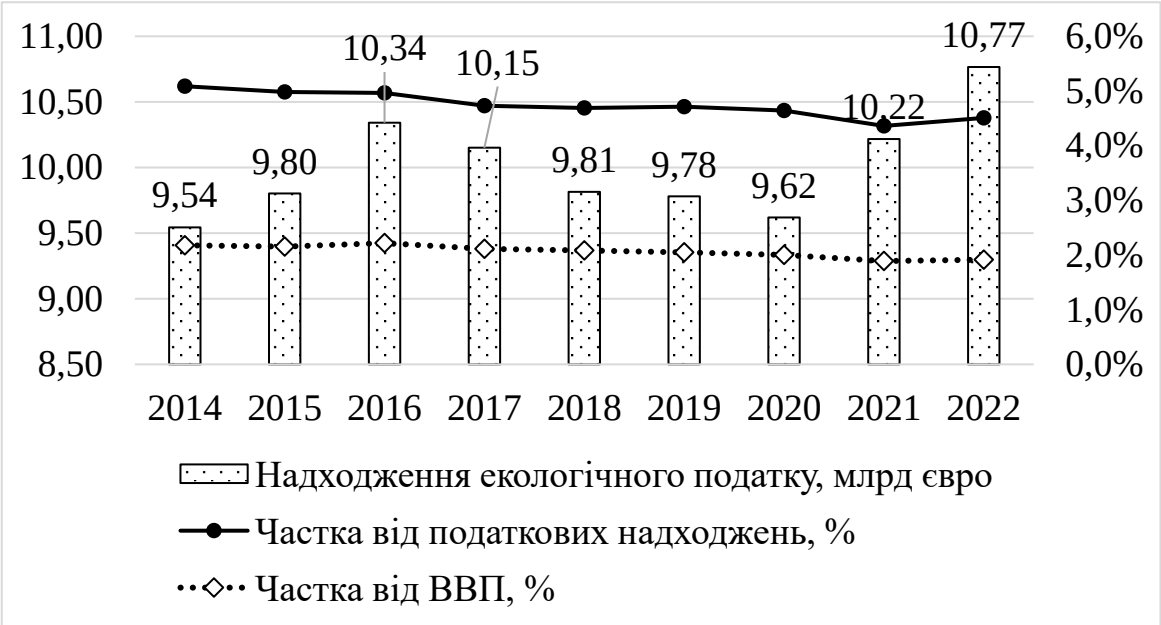


Рис. 3.8. Динаміка надходжень екологічних податків у Швеції, 2014-2022 рр.

Джерело: складено авторами на основі [63].

Шведське королівство постійно покращує систему екологічних регуляторів завдяки чому досягає значних показників. Так, відповідно до рис. 3.10., протягом

усього аналізованого періоду спостерігалося скорочення обсягів викидів діоксидів вуглецю, загалом за період 2014-2022 рр. було зменшено щорічні викиди на 9,9 млн тон (13,5% від показників 2014 р.). При цьому приріст обсягів ВВП склав 28% (найбільше зростання зафіксовано у 2021 р. +12,5%). Поступове скорочення обсягів після скорочення викидів у період реформи дає змогу зберігати лідируючі позиції серед країн з найбільш екологічним становищем.

Загальновідомий факт – скандинавські країни мають найкращі показники екологічності та розвитку зелених технологій. Так, з 2008 р. до 2014 р. частка використання «зеленої електроенергії» зросла з 38,4% до 51,2%. Останні 8 років продовжувалася державна політика озеленення енергетичної галузі, завдяки чому у 2022 р. показник склав 66%.

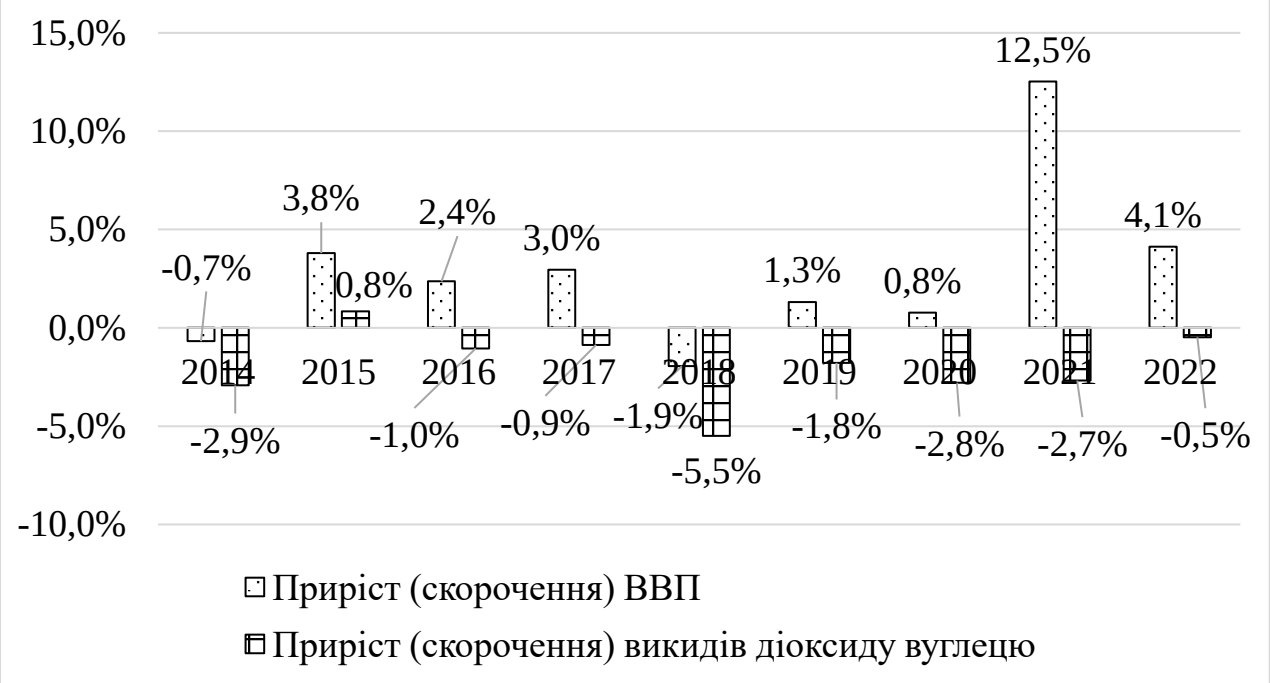


Рис. 3.9. Динаміка зміни обсягів ВВП та викидів діоксиду вуглецю у Швеції, 2014-2022 рр., %

Джерело: складено авторами на основі [63].

Структура розподілу екологічних податків у Швеції також має класичну систему: понад 75% становлять енергетичні податки, на транспортні припадає близько 24%, і на податки за викиди припадає 2% податкових надходжень.

До енергетичних податків у Швеції входять 10 податків. Однак, 94,2% усіх податків формують класичні податок на електроенергію, енергетичний податок на паливо та податок на діоксид вуглецю.

Зокрема, 35,2% усіх енергетичних та 26,2% усіх екологічних податків та зборів припадає на податок на електроенергію – податок, який виражає вартість кожного кіловату спожитої енергії, і сплачується як підприємствами так домогосподарства.

Ставки змінюються щорічно, так у 2024 році ставка зросла до 42,8 крон/кВт/год, що на 3,6 крон більше ніж ставки 2023 року. Однак, враховуючи, що податок на електроенергію не виключає ПДВ з електроенергії (25%) , то загальна сума податків за використання електроенергії складає у 2024 р. 53,6 крон.

Пільга на податок з електроенергії встановлений на рівні окремих муніципалітетів, і складає 9,6 шведських крон за 1 кВт/год на 2024 р [70].

Підгрупа екологічних податків – за викиди (ресурсні) у країні сформована з 11 податків та зборів. Три основних податки даної групи – податок на хімічні речовини, який складає близько 49,2%, податок на оксид азоту (19,5%) та збір за відходи (9,2%).

Хімічний збір (Kemikalieavgift) – збір, який стягується з підприємств, які використовують у своїй діяльності хімічну продукцію, реалізують та перевозять їх. Податок стягується якщо річний обсяг хімічної продукції складає понад 1000 кілограмів. Податок складається з двох елементів: внесок за реєстрацію та плата за обсяг. Внесок за реєстрацію сплачується за кожну хімічну речовину та сполуку, а плата за обсяг нараховується за кожну тону хімічної продукції

Табл. 3.1.

Ставки податку за хімічні речовини у Швеції, 2023 р.

	Мінімальне зобов'язання	**Максимальне зобов'язання**
Внесок за реєстрацію	600 крон	70 000 крон
Плата за обсяг	12 крон/т	70 000 крон

Джерело: складено авторами на основі [71].

Додатково раз на 5 років потрібно отримувати дозвіл на роботу із хімічними речовинами. Вартість дозволу складає 640 шведських крон.

Однак, за умови, що діяльність підприємства пов'язана із використанням пестицидів та у власника є відповідний дозвіл діє звільнення від сплати податку на

хімічні речовини. Необхідно сплачувати лише податок на пестициди. Як і у випадку хімічного збору, податок на пестициди має мінімальне та максимальний обсяг, який переглядається раз на 5 років.

Табл. 3.2.

Ставки податку на пестициди у Швеції, 2023 р.

Вид пестицидів	**Ставки податку**	**Мінімальне податкове зобов'язання**	**Максимальне податкове зобов'язання**
Хімічні пестициди	5,5% від вартості продажу кожного	2 000 крон	40 000 крон
Біологічні пестициди	1,3% від загальної вартості продажів усіх продуктів	2 000 крон	40 крон

Джерело: складено авторами на основі [71].

Достатньо складна система транспортних податків діє у Швеції, дана група налічує 7 податків та 1 збір (збір на утилізацію автотранспорту).

Близько 66,5% усіх надходжень транспортних податків формує власне податок на транспортні засоби. Особливість шведського податку на транспортні засоби: автомобілі, які були випущені до 2006 року оподатковуються залежно від їх ваги, а автомобілі випуску пізніше 2006 року по класичній «німецькій» схемі – залежно від виду палива та обсягів викидів діоксиду вуглецю.

Податок на транспортні засоби, які оподатковуються за системою викидів складається з базової суми у 360 крон на рік + «вуглецевий компонент». «Вуглецевий компонент» має наступні ставки: базова - 22 крони/грам викидів діоксиду вуглецю; понижена ставка – 11 крон/гр (за умови, що автомобіль працює на альтернативних видах палива). Окрім того існують ряд додаткових факторів для дизельних двигунів.

Як і у Німеччині, у Швеції діє податок на авіаперельоти (5.3% від загальної суми транспортних податків Швеції). Він стягується не з авіакомпаній та власників літаків, а з пасажирів. Ставки так само залежать від довжини маршруту: 60 крон за

подорожі Швецією та до сусідніх країн, 250 – уся Європа, 400 – подорожі до США, Канади та інших країн.

Першою податкову скандинавську ЕТПР почала впроваджувати Данія у 1970-х рр. У країні спостерігалося два кризових явища – дефіцит платіжного балансу та нафтова криза, яка вимагала рішучих дій із пошуку альтернативних варіантів енергозабезпечення підприємств та населення країни. Тому для Данії екологічне оподаткування спочатку скоріше несло фіскальний мотив – наповнення бюджету [72].

Однак, повноцінно датська ЕТПР почала діяти лише у 1991-2000 рр. Податки на викиди діоксиду вуглецю було введені у 1992 р. для домогосподарств, а вже у 1993 р. для підприємств. Окрім податків на забруднення атмосферного повітря в країні також було впроваджено наступні податки: податки на водопроводу та стічні води, на поліетиленові пакети та пластикову тару, податок на газ [64, с.369].

Данія також при впровадженні своєї реформи керувалася правилом перенесення податкового тягаря з доходів/прибутку на підприємства-«забруднювачі». Було знижено граничну ставку податку з доходу громадян на 10% та значно скорочено ставки соціальних відрахувань для населення та підприємців. А для малих та середніх підприємств, що не отримували значного зиску від зменшення соціальних відрахувань було створено спеціальні бюджетні фонди, які надавали додаткові кошти для модернізації

На початкових етапах Данія повертала платникам до 30% сплачених еко-податків у вигляді державних грантів. Умовою було те, що грантові кошти мають піти саме на модернізацію виробництва – впровадження ресурсо- та енергозберігаючих технологій виробництва.

Як видно з рис. 3.10, починаючи з 2016 р. в країні простежується чітка тенденція до скорочення обсягів надходжень екологічних податків до бюджету. Так за період 2016-2022 рр. загальне скорочення склало 1,79 млрд євро (-16,19%). Зростання відбулося лише у 2018 р. на 0,13 млрд євро, після якого вже у 2019 р. відбулося найбільше скорочення надходжень (на 0,7 млрд євро). Так саме протягом усього аналізованого періоду спостерігається скорочення частки екологічних податків у структурі ВВП (на 2,3% порівняно з 2018 р.) та у складі податкових

надходжень (на 3,4% порівняно з 2014 р.). Така динаміка до скорочення пов’язана із поступовим зниженням податкових ставок та стрімким розвиток обсягів ВВП країни, яке зросло з 2014 р. на 75%.

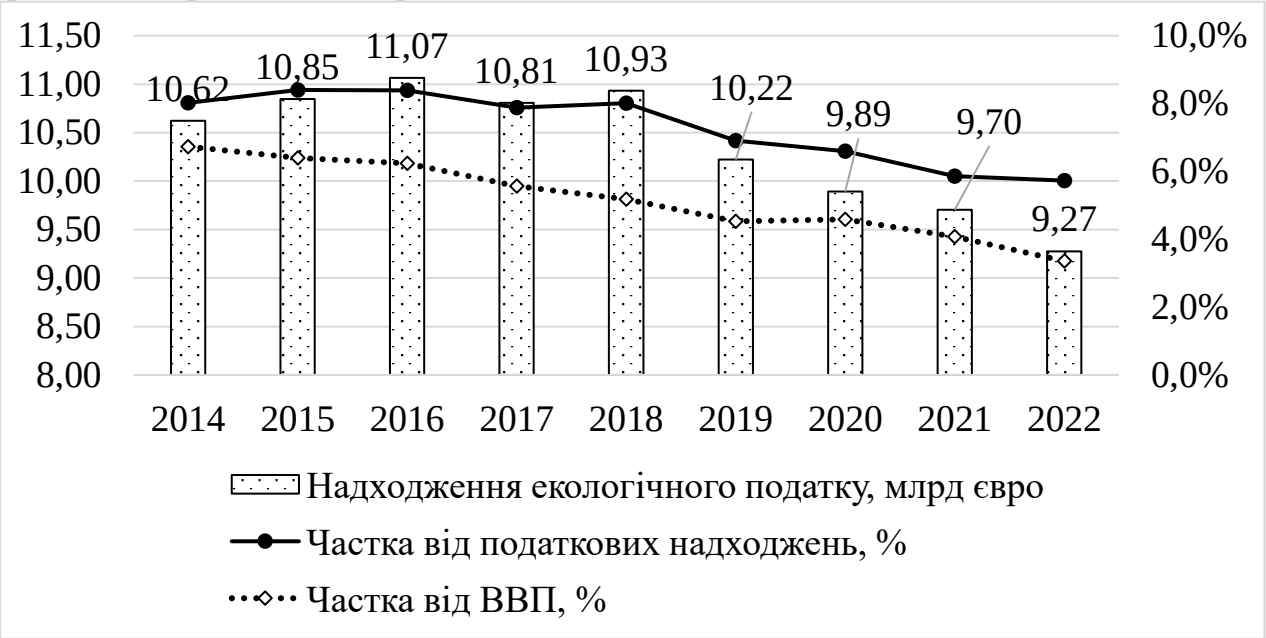


Рис. 3.10. Динаміка сплати екологічних податків у Данії, 2014-2022 рр.

Джерело: складено авторами на основі

Виходячи з даних на рис. 3.12., бачимо, що протягом усього аналізованого періоду в країні поступово скорочували обсяги викидів діоксиду вуглецю. Виключеннями стали 2016 р. із приростом у 4,7%та 2021 р. із приростом на 10,6%. Як і в інших країнах стрибок 2021 р. пов'язаний із відновленням економіки після карантинних заходів, однак проблемним є те, що темпи приросту ВВП у 2021 р. були одному рівні із темпами приросту викидів діоксиду вуглецю. Вже у 2022 р. країна змогла повністю відновитися, наростивши свій ВВП додатково на 38 млн євро, та скоротити викиди на 4,6%.

При цьому за аналізований період країни вдалося скоротити на 54% обсяги викидів діоксиду вуглецю, що припадають на 1 млн євро ВВП і досягти показника 105,5 т на кожен мільйон євро валового внутрішнього продукту. Частка використання відновлювальної енергії зросла на 11,9%.

Відмінною особливістю екологічного оподаткування Данії є те, що на енергетичні податки припадає набагато менша частка загальних надходжень – близько 55%, при цьому транспортні податки становлять понад 35,5%, податки на відходи займають до 6% від усієї сукупності екологічних податків.

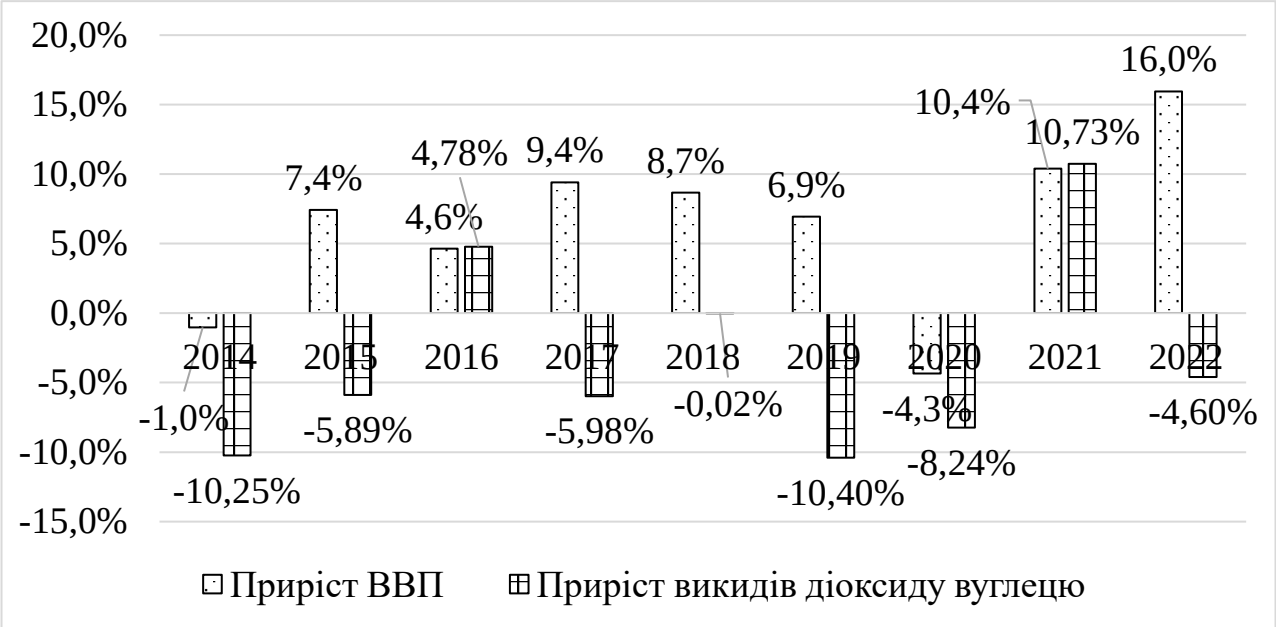


Рис. 3.11. Динаміки зміни обсягів ВВП та викидів діоксиду вуглецю у Данії, 2014-2022 рр., %.

Джерело: складено авторами на основі

Особливістю енергетичних податків у країні є те, що вони класифікуються власне за видами палива/викидів, що здійснюються в процесі спалювання.

Класичний для європейських країн податок на електроенергію в країні формує близько 30% усіх енергетичних податків та 16,3% загалом екологічних податкових надходжень в країні.

Структура транспортних податків включає в себе 9 податків та має унікальну особливу структуру адже включає до прикладу податок на яхти, «шинний податок» та екологічний внесок за автомобілі. Понад 45% структури транспортних податків Данії припадає на податок за реєстрацію.

Реєстраційний податок (registreringsafgift) – податок, який справляється при першій реєстрації автомобіля, мотоциклу, будинку на колесах та навіть електромобілів. Обставинами для виникнення податкового зобов'язання вважаються: покупка транспортного засобу у Данії або ввезення його з-за кордону (імпорт). Податок розраховується на основі вартості придбання транспортного засобу (включно із ПДВ).

Так для легкових автомобілів податок складає від 25% вартості (за умови, що вартість автівки від 67 800 до 70 200 крон), до 150% вартості (за умови, що вартість перевищує 218 200 крон).

В країні діє пільгова система оподаткування електромобілів. Так, податкове зобов'язання спочатку розраховується за методом, який наведений вище, однак сплачується лише 40% від нарахованого зобов'язання [73].

У системі оподаткування автомобілів в країні включений податок на вагу, який формує 42,8% транспортних податків.

Він є одним із трьох елементів транспортного екологічного оподаткування в Данії, адже окрім реєстраційного податку потрібно сплачувати щорічні збори. Який вид екологічного податку потрібно сплатити залежить головним чином від року випуску транспортного засобу [74]:

1) автомобілі, випуском до 1997 р. – «податок на вагу». Від 730 крон (вага до 600 кг) до 4200 крон (вагою від 1500 до 2000 кг). Автомобілі вагою більше 2000 кг оподатковуються по схемі 120 крон за кожні 100 кг ваги;

2) автомобілі, випуску від 1997 до 2021 р. – податок на зелене майно (податок на споживання палива). Стягується залежно від обсягів споживання палива на кілометр пробігу. Податковим періодом для даного податку є півріччя. Найвища ставка становить 13 360 крон (нижче 3,5 км/л бензину),а за умови, що автомобіль максимально енергоефективний і на понад 20 км припадає 1 л бензину ставка встановлюється в розмірі 390 крон;

3) автомобілі, випуску від 2021 р. – податок на викиди CO_2, який розраховують по стандартній системі – обсяг викидів на кілометр пробігу.

Система податків на викиди налічує найбільшу кількість податків та зборів серед аналізованих країн – 18. У структурі виділяють 4 основні за обсягами надходжень податки – податок на пестициди, який становить 31%, збір за одноразовий посуд – 16%, та по 12% на податок з пластикових пакетів та податку на стічні води.

Враховуючи, що в Україні виникають постійні дискусії з приводу ставок податків на викиди доцільним вивчити ставки податку за стічні води у Данії.

Відповідно до Закону про стічні води податок сплачують водовідвідні споруди, які обслуговують понад 1 будинок або виробництво. Також податок сплачують домогосподарства, які здійснюють скиди у водні ресурси

Датське податкове законодавство надає пільгу для підприємств, діяльність яких на 80 % складається з переробки рибної продукції, виготовлення целюлозної продукції та виробництва цукру. Дані категорії підприємств, за умови, що вони є платниками ПДВ мають претендувати на повернення до 80% податку, що перевищує суму у 30 000 крон.

При порівнянні ставок із українськими було виявлено, що ставки на азот перевищують у 6,1 рази, а ставки на фосфати у 10 разів.

Табл. 3.3.

Ставки за скиди у водні ресурси у Данії, 2023 р.

Вид викидів	Ставки податку
Азот	зо крон/кг
Фосфат	160 крон/кг
Інші біологічні сполуки	16,5 крон/кг

Джерело: складено авторами на основі [75].

У Данії завдяки оподаткуванню викидів досягла значного розвитку вітрова промисловість (вітрова електрогенерація). Станом на 2023 рік, у даному секторі економіки задіяні понад 73 тис. робітників. Вітряні станції створюють понад 47% усієї електроенергії у країні, а повітряні турбіни становлять 7% усього експорту. У 2023 році експорт енергетичних технологій і послуг оцінювався в 106,1 мільярда данських крон (13,8 млрд євро). На вітроенергетичні технології припадає 45 млрд данських крон. Кожен рік у країні встановлюють нові рекорди генерації «зеленої» енергії.

З 1970-х усі надходження від податку на електроенергію йшли на дослідження альтернативних джерел енергії та підготовку фахівців у цій галузі. У 80-х рр. було впроваджено податкові пільги для громад, які інвестували кошти у зелену енергетику. Податок на нафту та паливо сприяв підвищенню конкурентоздатності вітрових станцій. Із впровадженням податку на двооксид вуглецю для вітряків було введено податкову пільгу, а від сплати податку на енергетику вітряні станції були повністю звільнені на перші п’ять років з моменту відкриття. Протягом 2000-х та 2010-х рр. діяла система субсидій для розвитку вітрової генерації. І лише у 2017-2021 рр., було припинено систему субсидування.

Однак, внаслідок зростання ставок податку на теплоенергію у 2020 році вітрова енергія повністю закріпилася на позиції лідера у електрогенерації. Варто підкреслити, що історія розвитку вітрових електростанцій у Данії є найкращим прикладом того, що розвиток зеленої економіки можливий лише за умови зацікавленості держави та населення, а також при використанні цілого спектра інструментів.

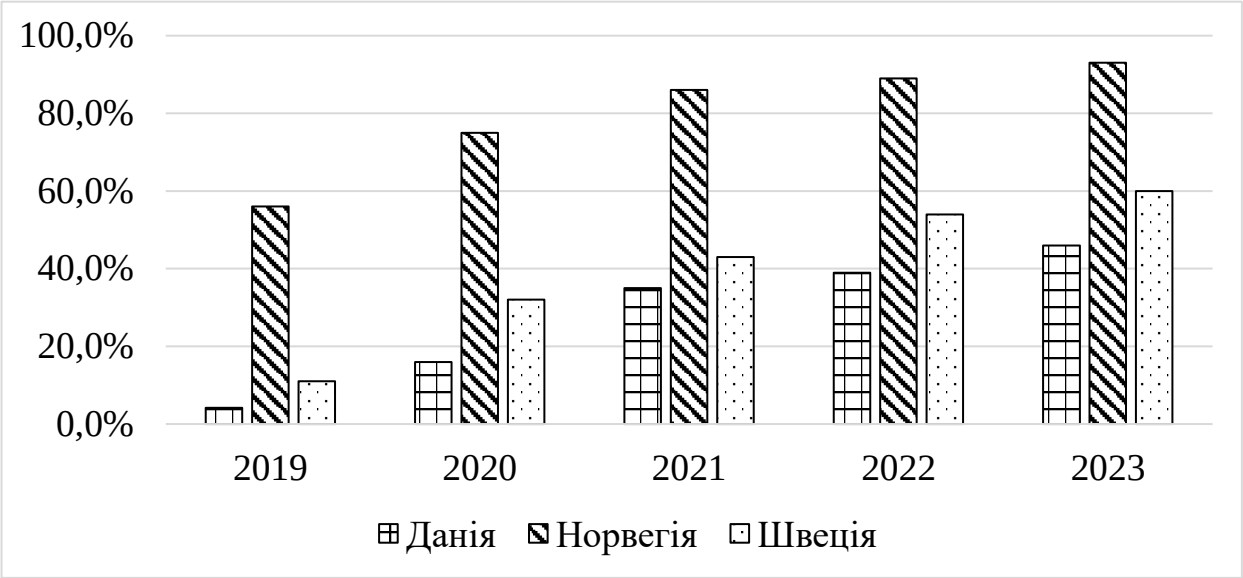


Рис. 3.12. Частка продажів електромобілів у Скандинавських країнах, 2019-2022 рр., %

Джерело: складено авторами на основі

Завдяки ефективні політиці уряду з популяризації скорочення викидів у трьох скандинавських країнах одні з найкращих показників екологічності автопарків. Частка продажів електроавтомобілів у Норвегії є найвищою у світі, у 2023 р. 93% усіх покупок автомобілів припадали на екологічно-нейтральні електромобілі (у 2019 р. показник складав 15%). Причиною такої популяризації саме електромобілів є плани уряду заборонити двигуни внутрішнього згоряння до 2025 р.

Продажі електроавтомобілів у Швеції у 2023 р. склали 60%. Датські автолюбителі у 2023 р. придбали 173 тис. автомобілів, з них електроавтомобілів – 46%. За 2014-2023 рр. обсяги продажів у Норвегії зросли у 5 рази, у Швеції у 37 разів, а у Данії у 40 разів. Найбільше зростання спостерігалося у 2019-2023 рр. Також Данії середній вік автомобілів постійне зменшується, завдяки чому у країні діє «наймолодший» автопарк у світі.

Якщо вивчати причини популяризації електроавтомобілів у цих країнах, то можна виділити наступні:

по-перше, наведені вище системи оподаткування транспортних засобів, які включають зокрема і додаткові збори, збільшую вартість автівки при покупці на 50%-150%, а враховуючи щорічні внески неекологічний автотранспорт та постійне зростання ставок для більшості населення вигідніше пересісти на більш екологічний транспорт;

по-друге, система субсидій для електроавтомобілів у Норвегії. Реєстрація електрокарів проводиться на умовах пільгового режиму, а від сплати ПДВ покупець взагалі звільняється. Також діє велика мережа безкоштовних зарядок та паркмайданчиків по всій країні. Завдяки цьому у Норвегії зараз найбільша частка електромобілів серед Скандинавських країн.

Важливою в контексті корисного прикладу для Україні є екологічна податкова реформа Великобританії 1996 р. Так, Сполучене Королівство з 1991 р. впроваджувало екологічні податки у своє законодавство, із дотриманням принципів, які були названі вище. Загалом податкова реформа виявилася успішною і забезпечила країні додаткові доходи, і збільшення надходжень.

Досвід Великобританії підтверджує важливість професіоналів на керівних посадах в уряді. Тогочасний міністр економіки Великобританії при розробці проєкту екологізації економіки відзначив проблему із зростанням кількості сміттєзвалищ та відсутності ефективної системи переробки відходів [76].

Враховуючи дану проблему і було запроваджено податок на сміттєзвалища, доходи від якого мали у повному обсязі вкладатися у природоохоронні проєкти, зокрема і з переробки відходів. Однак, саме ключової метою було створити «грошовий стимул» для розвитку галузі з переробки відходів. За перші 5 років дії податку обсяги відходів, що направлялися на звалища скоротилися на 60%, що свідчить про ефективність даного виду екологічного податку.

Платниками податку є підприємства, організації (усіх форм) та місцева влада, які вивозять сміття на сміттєзвалища. Домогосподарства звільнені від сплати, тому що за утилізацію побутових відходів несе відповідальність власне місцева влада, яка надає комунальні послуги.

На перших етапах ставка податку складала 7 фунтів стерлінгів за тону викидів, однак одразу було встановлено умову, що ставки мають зростати із врахуванням інфляції та задля підтримки мотивації бізнесу до переробки відходів. У табл. 3., наведено ставки податку у динаміці за 2020-2024 рр., за 5 роки ставки зросли на 10,11%.

Табл. 3.4.

Динаміка ставок податку на сміттєзвалища у Великобританії, 2020-2024 рр., фунтів стерлінгів за тону відходів.

	2020	**2021**	**2022**	**2023**	**2024**
Базова ставка	94,15	96,7	98,6	102,1	103,7
Пільгова ставка	3,00	3,10	3,15	3,25	3,3

Джерело: складено авторами на основі [77].

Знижена ставка податку застосовуються для інертних або малоактивних відходів, тобто груп відходів, які майже не розкладаються або дуже повільно. Зокрема, сюди відносять бетонні блоки, пісок, цеглу.

3.2. Шляхи вдосконалення справляння екологічного податку, як однієї з умов розвитку України

Після дослідження світового досвіду та вивчення загальних тенденційний екологічного оподаткування в Україні доцільним зробити акценти на основних проблемах та шляхах їх вирішення.

Головна проблема українського екологічного податку – низькі ставки, підприємствам забруднювачам вигідніше сплатити податок та навіть більше – штраф, ніж вкладати значні кошти у «озеленення» свого виробничого процесу. Успішні ЕТПР доводять, що лише значне податкове навантаження може стимулювати до модернізації підприємств. Метою підприємницької діяльності є отримання максимального прибутку, тому лише за умови існування значного податково-екологічного тягаря бізнес почне шукати шляхи оптимізації витрат та

зверне увагу на можливості та перспективи вкладення коштів саме у сучасні технології виробництва.

Головний екологічний податок, який майже повністю не здатний виконувати свої функції – податок за викиди діоксиду вуглецю в атмосферне повітря. Саме цей податок може стати ключем для розвитку економіки. Адже боротьба із викидами парникових газів та збереження озонового шару – одну із основних кліматичних завдань світу. Серед країн в яких діє власне екологічний податок за викиди діоксиду вуглецю Україна посідає передостаннє місце із ставкою у 0,82 євро за тону викидів. Навіть не враховуючи лідерів із ставками від 90 до 150 євро (Уругвай), українські ставки на діоксид вуглецю значно нижчі ніж у Латвії (16 євро), Іспанії (16,3 євро), Колумбії (5 євро) та Сінгапурі (3,5 євро) [77].

На нашу думку, не має значної необхідності створювати додаткові енергетичні податки в Україні, доцільним буде лише перегляд ставок за викиди діоксиду вуглецю, які мають бути збільшення, що найменше до 5 євро за тону. Додатково важливою умовою є створення прогресивної системи оподаткування, яка зробить більш «болючими» значні викиди підприємств та стимулюватиме до поступового скорочення викидів.

Важливо також наголосити на проблематиці перегляду ставок податків. Ставки екологічних податків не мають бути константою. Ставки екологічного податку є вираженням вартості відновлення довкілля, «ціною за байдуже ставлення забруднювачів. Тому враховуючи ринкові механізми економіки, вартість має змінюватися під впливом інфляційних показників, ключових показників уряду та обсягів викидів забруднюючих речовин. Навіть по при те, що в Прикінцевих положеннях ПКУ встановлено право Уряду переглядати ставки екологічних податків щорічно це не відбувається. У деяких випадках ставки податку мають переглядатися навіть не щорічно, а щоквартально.

Однак без введення певних нових екологічних податків складно обійтися. За умови, що не тільки підприємства, але й населення зовсім не зацікавлене у модернізації свого житла та скорочення обсягів споживання електроенергії. Навіть за умов постійних обстрілів та закликів ДТЕК економити електроенергію частина населення не скорочує своє енергоспоживання. Тому, доцільним впровадження

власне податку на електроенергію, який сплачуватимуть виробники електроенергії, однак податковий тягар буде перекладатися на споживачів. Ставки податку доцільно також прив'язати до обсягів викидів діоксиду вуглецю в процесі генерації 1 МВт електроенергії. Це може бути доповнення до діючого акцизу на електроенергію, який складає 3,2% від вартості реалізації електроенергії без ПДВ.

Дослідивши досвід екологічного оподаткування ми вважаємо за доцільне запропонувати встановлення екологічного податку за викиди забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення. Податок діяв до 2014 р., однак після був скасований через високі адміністративні витрати. Зараз в Україні діє транспортний податок, який сплачується лише за автівки, яким менше 5 років та вартість яких понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати. Однак, подібна система не враховує обсяги викидів забруднюючих речовин від автомобілів. Частка викидів забруднюючих речовин, що припадає на транспортні засоби складає 13%-15% від загальних викидів. При цьому як бачимо з рис. 3.16. протягом 2015-2020 рр. обсяги викидів зросли на 6,6 млн тон. Однією з ключових проблем «неекологічного» автопарку України є ввезення застарілих автомобілів з Європейського Союзу, де б дані автівки обкладалися значними податками за свою «низьку екологічність». В Україні дійсно діють певні обмеження, що ступеня екологічності автотранспорту (так звані – «Євро-5», «Євро-6») [78. с.29].

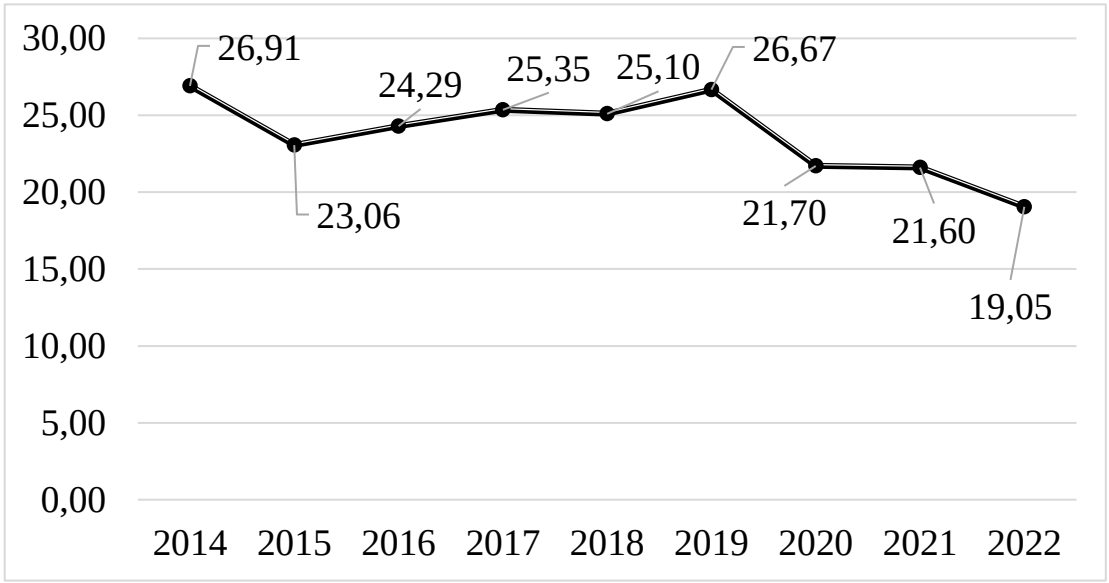


Рис. 3.16. Динаміка викидів діоксиду вуглецю транспортом в Україні, 2014-2022 рр., млн тон

Джерело: складено авторами на основі [66].

При впровадженні екологічного транспортного податку потрібно враховувати наступні критерії: вид палива, вік автівки та обсяги викидів, які здійснює автівка. Тобто ставка екологічного податку має бути прогресивною, і зростати залежно від обсягів викидів забруднюючих речовин. Для коректності розрахунку «шкідливості» транспортного засобу та уникнення проблем із кулуарними змінами доцільно взяти системи підрахунку викидів розроблену у Європейському Союзі – WLTP.

При впровадженні нових складових екологічного оподаткування та збільшенні ставок діючих податків необхідно також враховувати рівень економіко-соціального розвитку України. Збільшення податкового навантаження може призвести до певних збитків для підприємств, що в кінцевому результаті призведе до підвищення рівня безробіття і соціальної напруженості. Тому будь-які заходи, направлені на удосконалення екологічного оподаткування, мають бути поступовими та обґрунтованими з економічної точки зору, з урахуванням можливих наслідків кожного кроку. Це необхідно для того, щоб покращення якості навколишнього середовища не стало причиною руйнування економіки. Можливим кроком для вирішення цієї суперечності є використання європейського досвіду з впровадження екологічних податкових пільг. . Нажаль, станом на 2023 рік в Україні обмежена кількість податкових пільг для підтримки екології.

Зокрема, відповідно до ст.197 Податкового Кодексу України звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції із ввезення на територію України устаткування що працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання та т. п. На період війни було тимчасово введено ряд екологічних податкових пільг. До кінця 2022 року ввезення електромобілів було звільнено від сплати ПДВ та акцизів. Однак, електромобілі не можуть забезпечити розвиток зеленої економіки [23].

Зокрема, можливо ввести пільгову знижену ставку податку на прибуток для підприємств, що використовують «зелені» технології виробництва або виготовляють «еко»-продукцію. Також можливим податковим екологічним стимулом можуть стати «податкові канікули» на період модернізації основних виробничих засобів.

Однак, як показав досвід європейських країн, ефективні податкові пільги можливі лише за умови врахування вектору розвитку країни та чіткого розуміння завдань, які потрібно виконати, для досягнення кінцевої мети – екологізація економіки із статусом вуглецевої нейтральності.

Для цього важливо вивчити основні напрями «зелених» інвестицій, адже саме вони є ключовим інструментом залучення коштів в розбудови економіки. Військова агресія російської армії завдала чималих збитків економіці країни, однак вже зараз необхідно розробляти дієвий план заходів з відбудови України. Уряд України розробив і презентував у 2022 р. План відбудови України.

Серед проєктів Відбудови в напрямку «енергії та палива» нами було виділено наступні: будівництво 6 сонячних енергостанцій (далі – СЕС), зокрема 2 амбіційних проекти у Дніпрі та Києві. СЕС у центрі України має генерувати до 27 000 МВт (змінного струму) та 35 000 МВт (постійного струму). Творці проєкту обіцяють, що СЕС відіграє ключову роль у зменшенні викидів двооксиду вуглецю та інших забруднюючих речовин. Для втілення у життя ідеї необхідно залучити 27,3 млн. дол. США. У Вакулівській територіальній громаді планується створення СЕС, площею 21 га. Сума потрібних інвестицій дорівнює 12,7 млн. дол. США. Передбачається, що СЕС окупиться для інвесторів протягом 6 років, після початку генерації електроенергії .

Зелена енергетика є ключовою умовою сталого розвитку будь-якої економіки світу, та лише за умови поступового переходу до відновлювальних джерел енергії (далі – ВДЕ) Україна зможе досягти поставлених цілей з вуглецевої нейтральності. До військового вторгнення Україна мала значні перспективи стати лідером у розвитку зеленої енергетики. Серед головних досягнень України в відновлювальній енергетиці виділяють: у 2019 р. Топ-10 країн за темпами зростання зеленої енергетики; у 2020 р. – Топ-5 європейських країн по сонячній енергії.

Станом на 2021 р. на енергію з відновлювальних джерел припадало 8,1% усіх обсяг електроенергії, що згенерована в Україні. Загалом відновлювальне джерела енергії генерували у 2021 р. 9565,9 МВт електроенергії. Поступово зростали обсяги генерації сонячної електроенергії, як приватними домашніми СЕС, так і

підприємствами. Однак, як зазначалося у розділі 2 армія російської держави пошкодили понад 90% усієї енергетичної інфраструктури. Постраждала також і об'єкти ВДЕ [79].

При цьому навіть у часи війни продовжується розвиток ВДЕ в Україні, окрім наведених вище майбутніх проєктів, зараз у Тернопільській області будуть 3 СЕС, які профінансовані фінською енергетичною компанією. В Ужгородській області введено в експлуатацію СЕС потужністю 21,5 МВт, яка розташована на території загальною площею 32,5 га.

Для стимулювання розвитку зеленої енергетики доцільно впроваджувати податкові пільги при оподаткуванні доходів від продажу електроенергії.

Важливими для дослідження реформації екологічного оподаткуванням є ініціативи по створенню Теплоенергостанцій, що працюють на біопаливі. Обидва проєкти ініційовані Житомирською міською радою. Це пов'язано із запуском у Житомирській області сміттєпереробного заводу, який щорічно може створювати до 40 тис. тон паливо з відходів.

Енергетична криза через військову агресію російської держави та потреба пошуку альтернативних, «екологічних» джерел енергії викликали в Європі біометановий бум. Біометан – це екологічне паливо, яке створюється із відходів харчової промисловості та тваринництва. «Зелена» ініціатива з розвитку українського біометану є вкрай актуальної адже одночасно забезпечить ефективне використання відходів від аграрної промисловості України (на сьогодні лише 40% відходів від сільгоспкультур піддаються переробці), та допоможе у подальшому скороченні залежності від енергоносіїв. Згідно розрахунків Україна має можливості синтезувати до 10 млрд $м^3$ на рік, що дасть змогу стати експортером біопалива в Європу.

Також відкриття біометанових заводів є одним з завдань сформованих Національної програмою управління відходами. Враховуючи важливість даної ініціативи можливе застосування усього можливого спектра екологічних податкових пільг: податкові канікули на період будівництву заводу або модернізація існуючих переробних потужностей під виклики сьогодення, знижені ставки податку на прибуток на перший «прибутковий» рік діяльності заводів з

переробки біометану, також для стимулювання поступового переходу на біометан доцільно або ввести певний податок на енергоносії, що забруднюють довкілля (адаптація досвіду європейських енергетичних податків) або надати певну податкову знижку за реалізацію продукцію виготовленої за допомогою біометану.

Відбудова України також передбачає безпосередньо зруйнований російським обстрілами житловий фонд. За підрахунками Київської школи економіки, станом на середину 2023 р. було знищено понад 160 тис. житлових будинків. Повноцінно оцінити збитки від руйнувань поки що достатньо складно, однак за попередніми підрахунками втрати склали 56 млрд доларів США. При цьому загальні втрати для інфраструктури становили 150 млрд доларів США. Зрозуміло, що першочергово потрібно враховувати терміни здачі, аби забезпечити людей житлом. Однак, важливо також врахувати екологічну перспективу. Враховуючи, що при відбудові країни будуть надаватися значні кошти від країн-партнерів доцільно прагнути розвитку саме «зеленого» будівництва.

Серед основних принципів «зеленого» будівництво виділяють: покращену теплоізоляцію, із використанням екологічних матеріалів; встановлення сучасних екологічних опалювальних систем, які працюватимуть на біопаливі; екологічне споживання води, із можливістю впровадженням систем повторного використання води; покращення вентиляції повітря; планування будинку із врахуванням природнього світового дня, щоб скоротити обсяги споживання електроенергії; розвиток зеленої інфраструктури та прибудинкових клумб [80, с.97].

Усі ці принципи та заходи у кінцевому підсумку забезпечать поступове покращення стану навколишнього середовища. Адже виключно податковими стимулами та прямими інвестиціями складно досягти значного рівня екологізації – важливо розвивати розуміння людей про важливість енергозберігання та бережливого ставлення до довкілля. Податковими стимулами для «зеленої» відбудови можуть різнитися залежно на кого будуть направлені: до прикладу, для будівельних компаній, які будуть втілювати саме зелені проєкти можна надавати певну податкову знижку, яку буде розраховуватися залежно від рівня екологічності нових будинків. Окрім податкових знижок та звільнень, можливо направити частину видатків власне на замовлення розробки «зелених» комплексів будівель

комунального та соціального призначення у певних архітекторських бюро, адже можливо «зелене» будівництво не тільки окремих житлових комплексів, але й дитячих садків, шкіл та інших потрібних закладів. Прикладом цього є те, що вже насьогодні на дахах понад 60 медичних закладах встановлено близько 11 тис. сонячних панелей, які забезпечують живлення лікарень у періоди відключень світла.

Однак, залишаються проблеми із будинками радянського періоду, які мають значно нижчу енергоефективність. Як відомо, в Україні давно діє система державної допомоги для ініціатив домовласників з модернізації будинків. Українська державна організація – Фонд Енергоефективності проводить програму ЕнергоДім, яка передбачає часткове відшкодування витрат на тепломодернізацію будинків. Однак, Фонд компенсує лише 40-50 відсотків від усіх витрат пов'язаних із модернізацією житлового фонду.

На нашу думку, можливим податковим стимулом для популяризації серед населення модернізації житлового фонду може стати впровадження нової податкової знижки з доходів фізичних осіб – до 15% від вартості витрат на проведення робіт з енерго- та тепломодернізації житла. Важливою умовою є формування окремої комісії, яка зможе підтвердити наявність усіх заявлених платником інвестицій.

Однак стимулювання екологізації економіки в України за рахунок пільг та знижок на податки з прибутку та податку на доходи з фізичних осіб є достатньо небезпечною динамікою. Основне завдання досягнення саме фіскальної нейтральності ЕТПР, враховуючи, що порівняно з країнами Європейського Союзу в Україні ставки прямих податків та соціальних відрахувань набагато менші. Тому важливо встановлювати кожну пільгу із врахуванням усіх можливих наслідків та із забезпеченням балансу між доходами бюджету та стимулами для населення.

Окрім у основних елементах екологічного податку важливо також враховувати певну специфіку адміністрування надходжень від екологічного податку. Як було зазначено у розділі 2, частка надходжень екологічних податків до місцевих бюджетів достатньо незначна.

Доцільно, на нашу думку, переглянути політику міжбюджетного перерозподілу екологічного податку в сторону збільшення частки надходжень до спеціальних фондів місцевих бюджетів. є збільшення надходжень екологічного податку саме місцеві бюджети, за умови акумулювання їх у спеціальному фонді. Завдяки цьому вдасться максимально ефективно та результативно використати екологічний податок для розв'язання екологічних проблем територіальних громад. Адже найбільш якісно екологічний податок може використовуватися на місцевому рівню, забезпечуючи виконання програм із захисту навколишнього середовища, відновлення природних ресурсів, створення важливих для окремої громади очисних, переробних чи рекреаційних місць.

Однак, при перерозподілі екологічного податку між бюджетам варто враховувати проблему, яка існує в Україні багато років і впливає не тільки на екологічне оподаткування. А саме слабко мотивована діяльність урядовців на місцях, згідно дослідження проведеного Зеленим фондом області, де фіксувалися найвищі обсяги викидів забруднюючих речовин у атмосферу, водні ресурси та ґрунти, витрачали найменше на природоохоронні заходи. Існують області, де обсяги природоохоронних видатків не перевищували надходження від екологічних податків навіть на 50%. В той же час інші області витратили більше, ніж надійшло коштів, при цьому довелося зменшити видатки по іншим напрямам місцевого самоврядування. Подібне недофінансування природоохоронних заходів на місцевому рівні є порушенням власне принципу «забруднювач платить», адже якщо в першу чергу покриваються збитки нанесенні довкіллю у зоні діяльності шкідливого виробництва. Загалом, проблема нерівномірності видатків на місцевому рівні вважається класичною для України і вирішується за рахунок трансфертів з Державного бюджету місцевих, що мають дефіцит бюджету. Тому при перерозподілі коштів дуже важливим є наявність кваліфікованих та мотивованих спеціалістів з екологічних питань, як на державному, так і на місцевому рівні. В будь-якому, випадку після Перемоги усі області будуть потребувати проведення заходів з ліквідації забруднення та відновлення природо-заповідних фондів. Тому вкрай важливим є збільшення надходжень від екологічного оподаткування до місцевих бюджетів.

ВИСНОВКИ

Екологічне оподаткування розвивалося понад 3 століття, однак лише у 20 ст. відбулося формування ключових принципів та засад. Внаслідок значного антропогенного впливу на довкілля провідні науковці Європи та США почали розробку правил оподаткування викидів, щоб зменшити навантаження на довкілля.

Згідно класичних теорій екологічне оподаткування має базуватися на принципі «забруднювач платить» - підприємства, що здійснюють викиди забруднюючих речовин у довкілля мають покривати витрат на відновлення стану навколишнього середовища.

Екологізація економіки можлива лише за умови дотримання «теорії подвійного дивіденду». Відповідно при впровадженні екологічних податків та збільшенні податкового тягаря необхідно додатково впроваджувати пільги для податку на прибуток та дохідного податку. Завдяки цьому при сприятливих умовах можливе одночасне збільшення підприємницької активності та зайнятості населення (так званий – «синій дивіденд») та переходу на екологічні методи виробництва та поширення відновлювальних джерел енергії («зелений дивіденд»).

Відповідно, екологічний податок має виконувати 2 функції: фіскальну (поповнення бюджету для виконання функцій) та стимулюючу (мотивація до екологізації). Важливою умовою успішного виконання покладених функцій є достатньо високі ставки податку на викиди забруднюючих речовин, що сформує податковий тягар для підприємств та змусить їх поступово інвестувати кошти.

Хоча в Україні система екологічних податків і зборів формувалася з часів Русі-України та є однією із найрозвиненіших серед країн СНД поняття «екологічний податок» закріпилося у законодавстві лише з прийняттям Податкового кодексу України у 2010 р. До того існували певні аналоги – «плата за забруднення навколишнього середовища». На сьогодні екологічним податком в Україні обкладаються: викиди в атмосферне повітря, в водні об’єкти, розміщення відходів у спеціальних місцях, утворення радіоактивних відходів та викиди діоксиду вуглецю.

Протягом усього аналізованого періоду екологічний податок займав не значну роль у структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України – менше 2%. При цьому через несприятливі соціо-політичні умови відбувається скорочення обсягів надходжень екологічного податку та кількості платників податку. Головною рисою екологічного податку в Україні є його регіональний характер. Багаторічна тенденція показує, що найбільші суми податку та обсяги викидів припадають на 5 областей, що мають статус промислових та енергогенеруючих (Донецька, Дніпропетровська, Запорізька, Івано-Франківська).

Найбільшими платниками екологічного податку в України є підприємства, що спеціалізуються у сфері ядерної енергетики, енергопостачання та металургії.

При аналізі екологічного податку було виявлено негативну тенденцію до зростання частки надходжень податку до Державного бюджету, що порушує принципи децентралізації та викривляє сам принцип «забруднювач платить». Адже кошти від екологічного податку мають направлятися першочергово на вирішення проблем довкілля у регіоні розміщення шкідливого виробництва. Додаткова специфічна риса розподілу екологічного податку – переважання направлення екологічного податку до Загального фонду. Екологічний податок повинен мати цільовий характер та направлятися власне у Спеціальний фонд, який забезпечить видатки на природоохоронну діяльність.

Видатки на природоохоронну діяльність в Україні мають ряд характерних особливостей: 1) постійне зростання у 2014-2021 рр.; 2) незначна частка у структурі видатків зведеного бюджету України (до 1%); 3) стала структура видатків – найбільші обсяги видатків припадають на утилізацію відходів та ліквідацію іншого забруднення.

При цьому видатки Державного та місцевих бюджетів займають в середньому 20% від природоохоронних витрат по Україні. Найбільші кошти вкладаються підприємства переробної та добувної промисловості, водопостачання. Однією з проблем природоохоронних видатків в Україні є привалювання поточних витрат, які не забезпечують реконструкцію старих очисних споруд або будівництво нових.

Аналіз екологічних витрат найбільших підприємств-забруднювачів показав, що екологічний податок не відіграє ніякої ролі в стимулюванні модернізації виробництва, тому що займає менше 1% від собівартості виготовленої продукції. Екологізації виробництва проводиться лише за умови, що підприємства є експортером або є частиною міжнародної групи і має зобов'язання по екологічності продукції. Також для комунальних підприємств-забруднювачів у модернізації очисних споруд ключову роль відіграють міжнародні гранти та іноземні інвестиції.

Платники Одеської області формують від 0,56 до 1,44% загальних надходжень екологічного податку. Характерною особливості видатків на природоохоронну діяльність є стрімке зростання у 2023 через відновлення програми по управлінню відходами. При аналізі комплексної програми 2024-2028 рр. виявлено, що більшість великих проектів мають фінансуватися за рахунок інших джерел (гранти та витрати підприємств).

Метод прогнозування є вкрай важливим для оцінки ролі податків. Для прогнозування використовувалися 3 зміні: надходження окремих складових екологічного податку, обсяги утворення забруднюючих речовин та зміна ставок податку. Модель надходжень екологічного податку у 2024-2025 рр. показала, що очікується поступове зростання надходжень плати за викиди діоксиду вуглецю, при цьому плата за викиди у атмосферне повітря та за розміщення відходів матимуть тенденцію до скорочення.

Успішні еколого-трудові податкові реформи Німеччини та Скандинавії базувалися на принципах «фіскальної нейтральності» та прагнення до досягнення «подвійного дивіденду». При тому, що в кожній країні запроваджувалися класичні податки на викиди в атмосферне повітря, енергетичні та податки на електроенергію, кожна з країн враховувала додатково власні кліматичні особливості та фокусувалася на сильних сторонах – більшість аналізованих країн мають виходи до моря, тому ефективно спрямували кошти отримані від забруднювачів на розвиток вітрової енергетики.

Головними особливостями екологічного оподаткування розвинених країн є: 1) екологічні податки сплачуються як підприємствами, так і громадянами, що забезпечує повноцінне екологічну свідомість населення; 2) на початкових етапах

поряд із високими ставками податків впроваджували значні податкові пільги та грантові проєкти, які поступово скорочувалися для підтримки «зелених стимулів»; 3) найбільш ефективними екологічними податками є енергетичний податок, податок на електроенергію та транспортні податки.

При порівнянні ставок податку на викиди забруднюючих речовин виявлено, що в Україні ставки у 5-10 разів менші ніж «європейські», подібна ситуація є ключовою причиною проблемності екологічного оподаткування в Україні. Низькі ставки екологічного податку не забезпечують достатній тиск на підприємців аби розпочати масштабну екологізацію економіки.

Важливо відновити в Україні оподаткування викидів в атмосферне повітря від пересувних джерел забруднення. Адже, близько 15% усіх викидів вуглецю припадає саме на транспортні засоби. Систему нарахування податку можна запозичити у європейських країн, де даних податок проявив свою ефективність.

Важливою умовою ефективної та результативної податково-екологічної реформи є чітке дотримання вимог до щорічного перегляду ставок на викиди забруднюючих речовин та встановлення прогресивної системи оподаткування викидів підприємствами-забруднювачами.

Мобілізація коштів від екологічного податку у спеціальному фонді є вкрай важливою умовою для ефективного використання коштів для вирішення поточних питань захисту довкілля та можливостей вкладання капітальних інвестицій у великі природозахисні проєкти. При перерозподілі коштів між державним та місцевим бюджетом необхідно враховувати, що частина екологічних проблем можливо розв’язати лише за проведення певних програм на державному рівні. Для ефективного використання коштів на місцевому та державному рівні необхідно забезпечити підготовку висококваліфікованих, обізнаних розпорядників коштів, які будуть зацікавлені у екологізації економіки та впровадженні світових природозахисних тенденцій для подолання проблем забруднення водних ресурсів, ґрунтів та атмосферного повітря.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін. Податкова система: навч. пос. Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. 402 с.

2. Макарчук Р. В. До питання про періодизацію розвитку ідей екологічного оподаткування. *Право і суспільство.* 2019. № 2 (2). С. 161–165. - URL: http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2019/2_2019/part_2/31.pdf

3. Сєміколенова С. В., Фоменко О. М. С. В. Фінансове забезпечення охорони навколишнього природного середовища Національні та світові фінансово-економічні системи в умовах сучасних викликів: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 23 січня 2019 р.) Київ : Інтерсервіс, 2019. - С. 64-67. URL: https://ekmair.ukma.edu.ua/handle/123456789/15498

4. Огаренко Ю. Порівняльний аналіз податку на викиди діоксиду вуглецю та системи торгівлі викидами: висновки для України. *Національний екологічний центр України*, 2011. – 36 с.

5. Добробут планети: що має знати й може вміти кожен. Всесвітній фонд природи WWF-Україна. Prometheus – URL: https://courses.prometheus.org.ua/courses/course-v1:WWF+WF101+2023_T1/about

6. Варламова І. С. Екологічне оподаткування як основа сталого розвитку національної економіки. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. URL: http://global-national.in.ua/archive/8-2015/170.pdf

7. Terkla D. The Efficiency Value of Effluent Tax Revenues / D. Terkla // Journal of Environmental Economics and Management. – 1984. – Vol. 11. – P. 107–123.

8. Корзаченко О. Ю. Еволюція наукових поглядів на екологічне оподаткування. *Вісник Одеського національного університету.* Серія: Економіка. 2015. Т. 20, Вип. 6. С. 219-223. -URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2015_20_6_49.

9. Маслюківська О.П. Теоретичне підґрунтя еко-трудової податкової реформи. Економіка природокористування і охорони довкілля: Щорічник наук. праць (НАН України; Рада по вивченню продуктивних сил України) - К., 2006. – URL: https://ekmair.ukma.edu.ua/items/dae363f6-b82e-4a4a-850a-c070fa7fb1af

10. Nordic Environmental Fiscal Reform. IISD (International Institute for Sustainable Development) – URL: https://www.iisd.org/publications/nordic-environmental-fiscal-reform-post-pandemic-recovery

11. ENVIRONMENTAL TAXES Implementation and Environmental effectiveness – Copenhagen, 1996 – p.65 – URL: https://www.eea.europa.eu/publications/92-9167-000-6

12. Environmental taxes. A statistical guide. Eurostat Manuals and guidelines – 2013 – URL: https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-manuals-and-guidelines/-/ks-gq-13-005

13. Паризька угода. Угоду ратифіковано Законом № 1469-VIII від 14.07.2016 *Офіційний переклад* - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_l61#Text

14. A Beginner's Guide to Climate Neutrality. United Nations Climate Change – URL: https://unfccc.int/blog/a-beginner-s-guide-to-climate-neutrality

15. Green Taxation – in support of a more sustainable future. European Commission – URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/green-taxation-0_en

16. Рябець К.А. Екологічне право: історичні засади формування до періоду одержання Україною незалежності. *Проблеми правознавства та правоохоронної діяльності*. 2009. № 2. 438 с.

17. Мендик Л.В. Історичний розвиток юридичної відповідальності за лісопорушення. *Прикарпатський юридичний вісник.* 2014. №3(6). С. 144–151.

18. Солоха М.Т. Формування правового механізму державного регулювання використання водноресурсного потенціалу України: історичний аспект. *Актуальні проблеми державного управління. 2015*. - № 2(46). С. 171–182.

19. Костя Д.В. Правова природа природоресурсних платежів : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07. Львів, 2012. 207 с.

20. Зуєв В.А. Правове регулювання реалізації екологічного управління в Україні та шляхи його вдосконалення. Мама-86. Всеукраїнська неурядова організація - URL : http://www.mama-86.org.ua.

21. Закон України «Про систему оподаткування» в редакції від 2 лютого 1994 р. Відомості Верховної Ради України. 1991. № 21. Ст. 130. 13.

22. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25 червня 1991 р. Відомості Верховної Ради України. 1991. – № 41. Ст. 546.

23. Податковий кодекс України: Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст. 112

24. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року: Закон України № 2818 Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 26, ст. 218

25. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року: Закон України № 2697 Відомості Верховної Ради (ВВР), 2019, № 16, ст.70

26. Щодо збільшення відсотка щорічного підвищення ставки екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти. Головне управління ДПС в Одеській області – URL: https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/645917.html

27. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення ставки нуль гривень екологічного податку за викиди двоокису вуглецю для установок, якими здійснюються такі викиди в результаті спалювання біопалива № 9596 – URL: https://www.kmu.gov.ua/bills/proekt-zakonu-pro-vnesennya-zmin-do-podatkovogo-kodeksu-ukraini-shchodo-vstanovlennya-stavki-nul-griven-ekologichnogo-podatku-za-vikidi-dvookisu-vugletsyu-dlya-ustanovok-yakimi-zdiys

28. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй [Текст] / А. Сміт пер. з англ. О. Васильєва та ін. наук. ред. Є. Литвин. К.: Port-Royal, 2001. 594 с.

29. В. М. Сутормінa та ін. Фінанси зарубіжних корпорацій: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Держ. навч. закл. «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана». К.: КНЕУ, 2008. 218

30. Е. А. Магопец. Визначення сутності поняття «податок» з урахуванням його змістовних характеристик. *Економічні науки*, 2017 - № 32 – с. 160-171 - URL: http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/7479/1/18.pdf

31. П. Вишневський, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская. Налогообложение: теории, проблемы, решения В.; Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006.- 504 с.

32. І.О. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко Лютий 1.О. Податки на споживання в економіці України. К.: Знання, 2005. 335 с.

33. А. И. Худяков, М. Н. Бродский, Г. М. Бродский, - Основы налогообложения. СПб.: Европейский дом, 2002.- 432 с.

34. Нікола С.О., Гусєв А.О. Екологічне оподаткування як інструмент державного впливу на економіку природокористування. *Економіка та підприємство,* 2020. №4 (115) – URL: https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-4-19

35. Конєва І. І. Державна фінансова підтримка природоохоронної діяльності в Україні / І. І. Конєва // Регіональна економіка та управління : науковий журнал, 2020. - №1(27). - С.119-123 URL: https://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/7815

36. Канонішена-Коваленко К. Екологічний податок від А до Я. Київ: Фундація «Відкрите Суспільство», 2017. – 108 с. – URL: http://osf.org.ua/data/blog_dwnl/Ecology_Tax_from_A_to_Z.pdf

37. Taxation and Customs Union. European Commission - URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/index_en

38. Бюджетна система : підручник / за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. Київ : Центр учбової літератури ; Тернопіль : Економічна думка, 2012. 871 с.

39. Мартинюк І. В. Екологізація податкової політики як важливий напрям розвитку країни / І. В. Мартинюк // Електронний журнал «Економіка та суспільство», 2020. - № 22 - URL: https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/48

40. Державні санітарні правила та норми. 2. Комунальна гігієна. 2.7. Грунт, очистка населених місць, побутові та промислові відходи, санітарна охорона грунту. "Гігієнічні вимоги щодо поводження з промисловими відходами та визначення їх класу небезпеки для здоров'я населення" ДСанПіН 2.2.7.029-99 - №29 – 1999 – URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0029588-99#Text

41. Бюджетний кодекс України: Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, № 50-51, ст.572

42. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України № 1928 Відомості Верховної Ради (ВВР), 2022, № 3, ст.12

43. Громадські організації. Всеукраїнська екологічна ліга – URL: https://www.ecoleague.net/diialnist/spivpratsia/hromadski-orhanizatsii

44. Open Budget. Державний веб-портал бюджету для громадян – URL: https://openbudget.gov.ua/

45. Екологічний податок в умовах дії воєнного стану. Державна податкова служба України - URL: https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/579362.html

46. Статистичний збірник «Бюджет України». Міністерство фінансів України - URL: https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik

47. За рік війни в більш безпечні регіони релоковано 800 підприємств. Тетяна Бережна. Міністерство економіки України. – URL: https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=a700c206-722a-4752-b5bb-78a1063ae9db&title=ZaRikViiniVBilsh

48. Про затвердження інструкцій щодо заповнення форм державних статистичних спостережень з охорони навколишнього природного середовища : Наказ Державного комітету статистики України №494 - URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1194-06#Text

49. Конєва І. І. Державна фінансова підтримка природоохоронної діяльності в Україні / І. І. Конєва // Регіональна економіка та управління : науковий журнал, 2020. - №1(27). - С.119-123 URL: https://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/7815

50. Економічна статистика / Навколишнє природне середовище. Державна статистична служба України – URL: https://www.ukrstat.gov.ua/

51. Екологічні податки України. SaveEcoBot – єдина в Україні екологічна система – URL: https://www.saveecobot.com/analytics/ecotaxes

52. Звітність НАЕК «Енергоатом». 2021 р. Офіційна сторінка Енергоатому – URL: https://old.energoatom.com.ua/accounting.html

53. Малишкін О., Гаврик І. Щодо витрат на екологічні податки українських атомних станцій (на прикладі ДП «НАЕК «Енергоатом»). *Актуальні питання у сучасній науці.* 2023. № 3(9). С. 63-74. – URL: https://doi.org/10.52058/2786-6300-2023-3(9)-63-74

54. Річна звітність. Звіт про управління. ПрАТ Київводоканал. – URL: https://www.vodokanal.kiev.ua/richni-zvity/

55. Інвестиції та проєкти. Офіційна сторінка «Арселорметалл». - https://ukraine.arcelormittal.com/corporate-responsibility/investytsii-ta-proekty

56. GHG emissions of all world countries. EDGAR – URL: https://edgar.jrc.ec.europa.eu/report_2023?vis=co2tot#emissions_table

57. Мартинюк І.В., Дубовик О.Ю. Податкова політика у сфері використання природно-ресурсного потенціалу: теорія та практика: монографія. Одеса: Атлант, 2015. – 210 с.

58. Russian-Ukraine war: environmental impact – URL: https://www.topleadprojects.com/war-in-ua-environmental-impact-ukr

59. Екологічні паспорти регіонів. 2022 р. Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України. – URL: https://mepr.gov.ua/diyalnist/napryamky/ekologichnyj-monitoryng/ekologichni-pasporty/

60. Звіт про управління 2021. Одеський припортовий завод. – URL: https://opz.odesa.ua/files/shareholder/421/Zvit_pro_upravlinnya_2021.pdf?v=25e38954fbf1329227b6590336e3fa16

61. "Одеський припортовий завод" експортував рекордну кількість хімпродукції за останні 5 років Економічна правда – URL: https://www.epravda.com.ua/news/2020/06/18/661981/

62. Регіональна комплексна програма з охорони довкілля Одеської області на 2024-2028 рр. Департамент екології та природних ресурсів Одеської державної адміністрації - URL: https://ecology.od.gov.ua/wp-content/uploads/2023/11/rkp-ekologiya-tekst-dodatok-1-3-2-1.pdf

63. Eurostat. База даних. Офіційна сайт Європейського Союзу. – URL: https://ec.europa.eu/eurostat/data/database

64. Озерчук О.В. Особливості та наслідки реалізації еколого-трудової податкової реформи в країнах ЄС. Економіка і суспільство. 2016. №5. С. 367-374. – URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/5_ukr/66.pdf

65. Глосарій Міністерства Фінансів Німеччини – URL : https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Home/home.html

66. Energiesteuer. Zoll. Митна служба Німеччини – URL: https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchsteuern/Energie/energie_node.html

67. Kraftfahrzeugsteuer. Zoll. – URL: https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verkehrsteuern/Kraftfahrzeugsteuer/kraftfahrzeugsteuer_node.html

68. Френк Нордгоф. Захищай довкілля та заощаджуй податки (Umwelt schützen und Steuern sparen). Портал для податкових консультантів, аудиторів та юристів – URL: https://www.datev-magazin.de/praxis/steuerberatung/umwelt-schuetzen-und-steuern-sparen-78483

69. Слюсар С., Бутник А. Екологічний стан в Україні та аналіз європейського досвіду. Наука.Образование.Культура: результати міжнар. наук.-практ. конф. Комратський державний університет. – URL: https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/218-223_22.pdf

70. Енергоподаток – ставки та витрати (Energiskatt - skattesatser och kostnader). Агенція споживачів електричної енергії – URL: https://www.energimarknadsbyran.se/el/dina-avtal-och-kostnader/elrakningen/energiskatt-skattesatser-och-kostnader/

71. Податок на хімічні речовини. Хімічна інспекція Швеції (Kemikalieinspektionen) – URL: https://www.kemi.se/stod-till-foretag/anmala-ansoka-registrera/produktregistret/kemikalieavgift

72. Я. В. Самусевич, М. В. Солодуха, І. А. Теницька/ Типологізація екологічних податкових реформ з урахуванням світового досвіду їх реалізації. Причорноморські економічні студії. - 2019. № 40. С. 172-176. -URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_40_33.

73. Сплата та ставки реєстраційного податку. Управління автомобільного транспорту Данії (Motorstyrelsens) – URL: https://motorst.dk/borger/motorafgifter/registreringsafgift/betaling-af-og-satser-for-registreringsafgift

74. Vægtafgift. Dinero – URL: https://dinero.dk/ordbog/vaegtafgift/

75. Закон про податок на стічні води у Данії (Bekendtgørelse af lov om afgift af spildevand) – URL: https://www.retsinformation.dk/eli/lta/2020/478

76. Ставки податку на звалища (Landfill Tax rates). GOV - https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-landfill-tax/landfill-tax-rates-from-1-april-2013

77. Carbon tax rates worldwide as of March 31, 2023, by country. Statista. – URL: https://www.statista.com/statistics/483590/prices-of-implemented-carbon-pricing-instruments-worldwide-by-select-country/

78. І.В. Бригадир. «Євробляхи» чи здоровий глузд: еколого-правові проблеми забезпечення екологічної безпеки в галузі автомобільного транспорту. *Сучасні проблеми правового, економічного та соціального розвитку держави.* Харків, 2018, с. 29-30. – URL: https://univd.edu.ua/general/publishing/konf/30_11_2018/pdf/10.pdf

79. Михайлова, Л., Семенишина, І., Шпатакова, О. Зелена енергетика як чинник енергетичної незалежності України. Економіка та суспільство, №47. 2023. – URL: https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2090

80. Мазур Г.Є., Дяченко О.С., Дяченко Л.Ю. Принципи та напрями зеленого будівництва та стійкого розвитку міст. Просування енергоефективності та підготовка фахівців для відбудови України.(м.Дніпро, 13.03.2024) Придніпровська державна академія будівництва та архітектури – URL: http://srd.pgasa.dp.ua:8080/bitstream/123456789/12593/1/%d0%9c%d0%b0%d0%b7%d1%83%d1%80.pdf

ДОДАТКИ

Додаток А.

Таблиця А.1.1

Учасники процесу екологічного оподаткування в Україні

Учасник процесу	**Роль у процесі екологічного оподаткування**
Державна податкова служба України	контроль за повнотою та своєчасністю сплати податків, участь у розробці нормативно-правової бази, консультування платників податку
Верховна Рада України	ухвалення нормативно-правових актів, які встановлюють правила екологічного оподаткування
Міністерство Фінансів України	контроль за ефективним використанням коштів, зібраних за рахунок екологічного податку, видання постанов, що регулюють оподаткування
Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України	створення та впровадження стратегій у галузі екології, включаючи розробку законів, встановлення стандартів, ліцензійних умов, методик та вимог у сферах, пов'язаних з екологічним оподаткуванням
Державна екологічна інспекція	моніторинг та контроль з боку держави за виконанням законодавчих вимог у сферах охорони атмосферного повітря, раціонального використання та відновлення водних ресурсів, управління відходами та інше
Органи виконавчої ради	видання спеціальних дозволів та ліцензій
Громадські організації	аналіз діяльності підприємств, стану навколишнього природного середовища, участь у громадських перевірках та надання рекомендацій державним органам
Суб’єкти господарювання	провадження діяльності, пов’язаної із забруднення навколишнього середовища, та сплата відповідних податків
Суспільство	взаємодія із наслідками забруднюючої діяльності суб’єктів господарювання

Джерело: складено авторами на основі [36, с.4]

Додаток Б.

Таблиця Б.2.1.

Динаміка кількості платників екологічного податку в Україні, 2019-2023 рр.

	2019	2020	2021	2022	2023
Вінницька	2 065	2 113	1 888	1 810	1 728
Волинська	1 091	1 119	1 092	1 070	1 041
Дніпропетровська	2 929	2 936	2 916	2 675	2 524
Донецька	1 312	1 292	1 222	559	439
Житомирська	2 586	2 530	2 375	2 301	2 212
Закарпатська	2 021	1 908	1 680	1 464	1 286
Запорізька	2 114	2 822	2 933	1 571	1 151
Івано-Франківська	1 750	1 706	1 532	1 421	1 327
Київська	2 462	2 469	2 393	2 256	2 159
Кіровоградська	1 958	1 939	1 713	1 668	1 602
Луганська	1 230	1 237	1 188	209	92
Львівська	5 082	5 002	4 630	4 276	3 983
Миколаївська	2 397	2 385	2 162	1 752	1 737
Одеська	2 556	2 506	2 268	2 142	2 040
Полтавська	2 291	2 222	2 087	1 960	1 913
Рівненська	1 629	1 704	1 686	1 678	1 608
Сумська	1 351	1 368	1 236	1 129	1 074
Тернопільська	2 202	2 163	1 864	1 775	1 710
Харківська	3 071	3 073	2 993	2 123	2 102
Херсонська	1 579	1 571	1 412	685	325
Хмельницька	1 358	1 343	1 318	1 265	1 222
Черкаська	2 038	2 031	1 799	1 734	1 670
Чернівецька	1 392	1 324	1 153	1 078	1 000
Чернігівська	2 051	1 971	1 738	1 570	1 507
м.Київ	1 864	1 858	1 730	1 494	1 390
Центральне МУ ДПС по роботі з ВПП	202	224	151	149	138
Східне МУ ДПС	32	36	36	39	38
Західне МУ ДПС	14	22	23	30	25
Південне МУ ДПС	16	23	24	19	17
Північне МУ ДПС	21	30	32	22	22

Джерело: складено авторами на основі Відповіді ДПСУ

Додаток В.

Таблиця В.1.2

Зміни у ставках екологічного податку за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об’єкти, 2022 р.

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, грн/т	Ставка податку, грн/т	Зміна
Азот амонійний	1 610,48	12 883,84	8,00
Органічні речовини	644,60	5 156,80	8,00
Завислі речовини	46,19	369,52	8,00
Нафтопродукти	9 474,05	75 792,40	8,00
Нітрати	138,57	1 108,56	8,00
Нітрити	7 909,77	63 278,16	8,00
Сульфати	46,19	369,52	8,00
Фосфати	1 287,18	10 297,44	8,00
Хлориди	46,19	369,52	8,00

Джерело: складено авторами на основі [23].

Таблиця В.2.3

Зміни у ставках екологічного податку за викиди у атмосферне повітря, 2022 р.

Найменування забруднюючої речовини	Ставка податку, грн/т	Ставка податку, грн/т	Зміна
Азоту оксиди	2451,84	2574,43	5,00%
Аміак	459,85	482,84	5,00%
Ангідрид сірчистий	2451,84	2574,43	5,00%
Ацетон	919,69	965,67	5,00%
Бенз(о)пірен	3121218	3277279	5,00%
Бутилацетат	552,23	579,84	5,00%
Ванадію п’ятиокис	9196,93	9656,78	5,00%
Водень хлористий	92,37	96,99	5,00%
Вуглецю окис	92,37	96,99	5,00%
Вуглеводні	138,57	145,5	5,00%
Газоподібні фтористі сполуки	6070,39	6373,91	5,00%
Тверді речовини	92,37	96,99	5,00%
Кадмію сполуки	19405,92	20376,22	5,00%
Марганець та його сполуки	19405,92	20376,22	5,00%
Нікель та його сполуки	98872,97	103816,6	5,00%
Озон	2451,84	2574,43	5,00%
Ртуть та її сполуки	103931,3	109127,8	5,00%
Свинець та його сполуки	103931,3	109127,8	5,00%
Сірководень	7879,65	8273,63	5,00%
Сірковуглець	5120,56	5376,59	5,00%

Додаток В (продовження)

Продовження табл. В.2.3.

Спирт н-бутиловий	2451,84	2574,43	5,00%
Стирол	17903,89	18799,08	5,00%
Фенол	11128,67	11685,1	5,00%
Формальдегід	6070,39	6373,91	5,00%
Хром та його сполуки	65822,27	69113,38	5,00%

Джерело: складено авторами на основі [23].

Таблиця В.2.4.

Зміни у ставках екологічного податку за розміщення відходів, 2022 р.

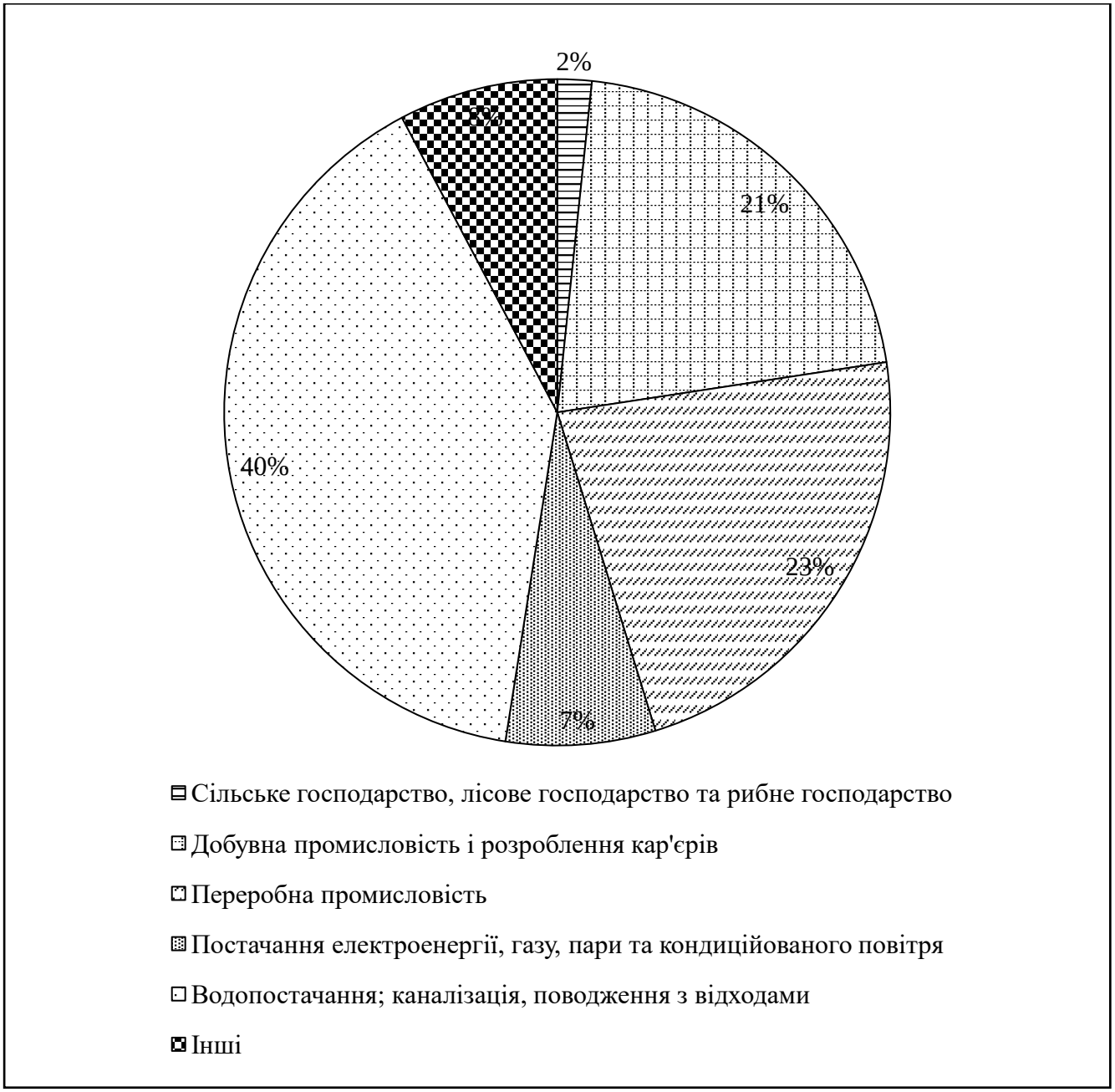
Клас небезпеки відходів	**Рівень небезпечності відходів**	**Ставка податку, грн/т**	**Ставка податку, грн/т**	**Зміна**
I	надзвичайно небезпечні	1405,65	1546,22	10,00%
II	високонебезпечні	51,2	56,32	10,00%
III	помірно небезпечні	12,84	14,12	9,97%
IV	малонебезпечні	5	5,5	10,00%
	малонебезпечні нетоксичні відходи гірничої промисловості	0,49	0,54	10,20%

Джерело: складено авторами на основі [23].

Додаток Г

Рисунок Г.2.1.

Структура витрат на природоохоронну діяльність за секторами економіки, 2022 р.



Джерело: складено авторами на основі [50].

Додаток Ґ

Таблиця Ґ 2.5.

Топ-10 платників екологічного податку залежно від виду забруднення (бюджетної класифікації)

№	За викиди в атмосферне повітря		За викиди діоксиду вуглецю		Від скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти		За розміщення відходів		За утворення/тимчасове зберігання радіоактивних відходів	
	Назва	Сплачено,	Назва	Сплачено,	Назва	Сплачено,	Назва	Сплачено,	Назва	Сплачено,
1	АТ "ДТЕК ЗАХІДЕНЕРГО"	502,06	ПАТ "АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ"	134,09	ПРАТ "АК "КИЇВВОДОКАНАЛ"	18,64	ПРАТ "ПІВНГЗК"	143,81	ДП "НАЕК "ЕНЕРГОАТОМ"	1 034,90
	Львівська область		Дніпропетровська область		Київ		Дніпропетровська область		Київ	
2	ПАТ "ЦЕНТРЕНЕРГО"	372,98	АТ "ДТЕК ЗАХІДЕНЕРГО"	130,43	КП "ХАРКІВВОДОКАНАЛ"	14,32	ПАТ "АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ"	136,6	АТ "ПОДІЛЬСЬКИЙ ЦЕМЕНТ"	415,94
	Київ		Львівська область		Харківська область		Дніпропетровська область		Хмельницька область	

Додаток Ґ (продовження)

Продовження табл. Ґ 2.5.

3	АТ "ДТЕК ДНІПРОЕНЕРГО"	303,14	ПАТ "ЦЕНТРЕНЕРГО"	90,33	ЛМКП "ЛЬВІВВОДОКАНАЛ"	9,47	ПРАТ "ПОЛТАВСЬКИЙ ГЗК"	122,38	ПРАТ "ПОЛТАВСЬКИЙ ГЗК"	0,037
	Запорізька область		Київ		Львівська область		Полтавська область		Полтавська область	
4	ТОВ "ДТЕК СХІДЕНЕРГО"	270,85	АТ "ДТЕК ДНІПРОЕНЕРГО"	76,83	ПРАТ "ММК ІМ. ІЛЛІЧА"	5,13	ПРАТ "ММК ІМ. ІЛЛІЧА"	110,82	ДСП "ЧОРНОБИЛЬСЬКА АЕС"	0,036
	Донецька область		Запорізька область		Донецька область		Донецька область		Київська область	
5	ПРАТ "ММК ІМ. ІЛЛІЧА"	72,96	ТОВ "ДТЕК СХІДЕНЕРГО"	75,6	ТОВ "ІНФОКС"	5,09	ПРАТ "ІНГЗК"	99,35	ТОВ "ЗБАГАЧУВАЛЬНА ФАБРИКА "СВЯТО-ВАРВАРИНСЬКА"	0,026
	Донецька область		Донецька область		Київ		Дніпропетровська область		Донецька область	

Додаток Ґ (продовження)

Продовження табл. Ґ 2.5.

6	ПАТ "АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ"	67,68	ПРАТ "ММК ІМ. ІЛЛІЧА"	47,79	КП "ДНІПРОВОДОКАНАЛ"	4,96	ПРАТ "ЦГЗК"	79,92	АТ "УЖГОРОДСЬКИЙ ТУРБОГАЗ"	0,01
	Дніпропетровська область		Донецька область		Дніпропетровська область		Дніпропетровська область		Закарпатська область	
7	ПРАТ "ЧЕРКАСЬКЕ ХІМВОЛОКНО"	31,86	КП "КИЇВТЕПЛОЕНЕРГО"	43,65	КП "ВОДОКАНАЛ"	4,82	ТОВ "ЄРИСТІВСЬКИЙ ГЗК"	70,08		0,12
	Черкаська область		Київ		Запорізька область		Полтавська область		Київ	
8	ПРАТ "МК "АЗОВСТАЛЬ"	30,76	ПРАТ "МК "АЗОВСТАЛЬ"	41,48	КП "КРИВБАСВОДОКАНАЛ"	3,71	АТ "ДТЕК ЗАХІДЕНЕРГО"	51,15	ПРАТ "АБІНБЕВ ЕФЕС УКРАЇНА"	0,06
	Донецька область		Донецька область		Дніпропетровська область		Львівська область		Київ	

Додаток Ґ (продовження)

Продовження табл. Ґ 2.5.

9	ПАТ "ДНІПРОВСЬКИЙ МЕТКОМБІНАТ " , ПАТ "ДМК"	22,61	ПРАТ "ІВАНО-ФРАНКІВСЬКЦЕМЕНТ"	26,96	АТ "КРИВБАСЗАЛІЗРУДКОМ"	3,64	ПАТ "ЦЕНТРЕНЕРГО "	42,24	ННЦ "ХФТІ"	0
	Дніпропетровська область		Івано-Франківська область		Дніпропетровська область		Київ		Харківська область	
10	ПРАТ "ДТЕК ПАВЛОГРАДВУГІЛЛЯ"	20,55	КП "ХАРКІВСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ"	22,75	ТОВ "ЄРИСТІВСЬКИЙ ГЗК"	3,25	ТОВ"МГЗ"	29,41		
	Дніпропетровська область		Харківська область		Полтавська область		Миколаївська область			

Джерело: складено авторами на основі [51].

Додаток Д

Таблиця Д.2.6.

Динаміки скидів Київводоканалом у водні об’єкти забруднюючих речовин, 2019-2022 рр., т

Підрозділ	2019	2020	2021	2022
Дніпровська водопровідна станція	559,96	628,26	546,40	678,20
Деснянська водопровідна станція	2 984,10	2 764,42	2 459,70	2 422,10
Бортницька станція аерації	76 161,77	53 658,44	55 126,44	45 356,9
Разом	79 705,83	57 051,12	58 132,54	48 457,2

Джерело: складено авторами на основі [54].

Додаток Е

Таблиця Е.2.7.

Основні підприємства, що мають екологічний вплив на довкілля Одеської області, 2021 р.

№	Підприємства (найбільші забруднювачі)	Вид економічної діяльності	Відомча належність (форма власності)
1.	СБО «Північна» філії «Інфоксводоканал»	Міські очисні споруди	ТОВ «Інфокс» (приватна)
2.	СБО «Південна» філії «Інфоксводоканал»	Міські очисні споруди	ТОВ «Інфокс» (приватна)
3.	КП «Білгород-Дністровськводоканал»	Міські очисні споруди	комунальне підприємство
4.	Комунальне виробничо-експлуатаційне підприємство“Подільскводоканал”	Міські очисні споруди	комунальне підприємство
5.	ПАТ «Ізмаїльський целюлозно-картонний комбінат»	Міські очисні споруди	приватне акціонерне товариство
6.	ТДВ «Арцизький завод залізобетонних виробів»	Міські очисні споруди	товариство з додатковою відповідальністю (приватна)
7.	ТОВ «Союз»	Розміщення твердих побутових відходів	товариство з обмеженою відповідальністю (приватна)
8.	ТОВ «РАФ»	Розміщення твердих побутових відходів	товариство з обмеженою відповідальністю (приватна)
9.	АТ «Одеський припортовий завод»	Виробництво міндобрив та переробка аміаку	державне акціонерне товариство
10.	Аміакопровід «Тольяті-Горлівка-Одеса» МДП «Трансаміак»	Транспортування аміаку	Українське державне підприємство «Укрхімтрансаміак»
11.	Одеська дільниця КС-15 Миколаївського управління магістрального аміакопроводу	Транспортування аміаку	Українське державне підприємство «Укрхімтрансаміак»
12.	Магістральні газопроводи Одеське ЛВУМГ УМГ «Прикарпаттрансгаз»	Транспортування природного газу	Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» Акціонерного товариства «Укртрансгаз»

Додаток Е

Продовження табл. Е.2.7.

13.	ГКС «Ананьїв» Одеського ЛВУМГ УМГ «Прикарпаттрансгаз»	Транспортування природного газу	Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» акціонерного товариства «Укртрансгаз»
14.	ГКС «Березівка» Одеського ЛВУМГ УМГ «Прикарпаттрансгаз»	Транспортування природного газу	Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» акціонерного товариства «Укртрансгаз»
15.	ГКС «Тарутине» Одеського ЛВУМГ УМГ «Прикарпаттрансгаз»	Транспортування природного газу	Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» акціонерного товариства «Укртрансгаз»
16.	ГКС «Орлівка» Одеського ЛВУМГ УМГ «Прикарпаттрансгаз»	Транспортування природного газу	Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» акціонерного товариства «Укртрансгаз»
17.	Одеська міжобласна філія Державного спеціалізованого підприємства «Об'єднання «Радон»	Збір, зберігання, транспортування, видалення радіаційних відходів	Державне спеціалізоване підприємство «Об'єднання «Радон»

Джерело: [59].

Додаток Є

Таблиця Є.2.8.

Обсяги сплати екологічного податку за регіонами до Зведеного бюджету України, млн грн.

	2019	**2020**	**2021**	**2022**	**2023**
Вінницька	2 065	2 113	1 888	1 810	1 728
Волинська	1 091	1 119	1 092	1 070	1 041
Дніпропетровська	2 929	2 936	2 916	2 675	2 524
Донецька	1 312	1 292	1 222	559	439
Житомирська	2 586	2 530	2 375	2 301	2 212
Закарпатська	2 021	1 908	1 680	1 464	1 286
Запорізька	2 114	2 822	2 933	1 571	1 151
Івано-Франківська	1 750	1 706	1 532	1 421	1 327
Київська	2 462	2 469	2 393	2 256	2 159
Кіровоградська	1 958	1 939	1 713	1 668	1 602
Луганська	1 230	1 237	1 188	209	92
Львівська	5 082	5 002	4 630	4 276	3 983
Миколаївська	2 397	2 385	2 162	1 752	1 737
Одеська	2 556	2 506	2 268	2 142	2 040
Полтавська	2 291	2 222	2 087	1 960	1 913
Рівненська	1 629	1 704	1 686	1 678	1 608
Сумська	1 351	1 368	1 236	1 129	1 074
Тернопільська	2 202	2 163	1 864	1 775	1 710
Харківська	3 071	3 073	2 993	2 123	2 102
Херсонська	1 579	1 571	1 412	685	325
Хмельницька	1 358	1 343	1 318	1 265	1 222
Черкаська	2 038	2 031	1 799	1 734	1 670
Ченівецька	1 392	1 324	1 153	1 078	1 000
Чернігівська	2 051	1 971	1 738	1 570	1 507
м.Київ	1 864	1 858	1 730	1 494	1 390
Центральне МУ ДПС по роботі з ВПП	202	224	151	149	138
Східне МУ ДПС	32	36	36	39	38
Західне МУ ДПС	14	22	23	30	25
Південне МУ ДПС	16	23	24	19	17
Північне МУ ДПС	21	30	32	22	22

Джерело: складено авторами на основі Відповіді ДПСУ.

Додаток Ж

Таблиця Ж.2.9.

Багаторівнева система транспортного податку у Німеччині, 2021 р.

Рівень	Значення викидів CO_2	Ставки податку
1	від 95 до 115 г/км	2,00 євро
2	від 115 до 135 г/км	2,20 євро
3	від 135 до 155 г/км	2,50 євро
4	від 155 до 175 г/км	2,90 євро
5	від 175 до 195 г/км	3,40 євро
6	понад 195 г/км	4,00 євро

Джерело: складено авторами на основі [65].

Додаток З

Перелік податкових пільг для транспортного податку у Німеччині, 2021 р.

1. Звільняються від оподаткування транспортні засоби комунального та державного значення (будівництво доріг, прибирання вулиць, транспортні засоби для пожежних бригад, рятувальних, аварійних та медичних служб).

2. Звільнення від оподаткування іноземних автівок на перший рік перебування території Німеччини.

3. Для осіб із інвалідністю можливе або повне звільнення або 50% податкова знижка, залежно від групи інвалідності.

4. Звільняються від оподаткування трактори, причепи, спеціальні види транспорту, що використовуються виключно для сільськогосподарської діяльності або лісового господарства.

5. Звільняються від оподаткування громадський транспорт, що курсує за визначеним маршрутом понад 50% свого часу (місцеві перевезення та перевезення на великі відстані).