

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішення Рахункової палати
від 26.07.2022 № 15-3

ЗВІТ

**про результати аналізу стану повноти нарахування та
своєчасності надходження екологічного податку, який
справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих
речовин стаціонарними джерелами забруднення**

Київ 2022

ЗМІСТ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ	3
ПРЕАМБУЛА.....	7
ВСТУП.....	9
1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ	11
2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ ОХОРОНИ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ	13
3. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ ЗА ВИКИДИ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ.....	23
4. АНАЛІЗ ТА СТАН ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ НАДАННЯ ДОЗВОЛІВ НА ВИКИДИ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ ТА ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ	26
5. ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЇХ ВЗАЄМОДІЇ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПЛАТНИКАМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ ВИМОГ ЗАКОНОДАВСТВА	33
5.1. <i>Аналіз та оцінка стану здійснення Держекоінспекцією та її територіальними і міжрегіональними територіальними органами державного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря.....</i>	33
5.2. <i>Аналіз та оцінка стану адміністрування територіальними органами ДПС (ДФС) екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря</i>	39
6. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ НА УПЕРЕДЖЕННЯ ЗАБРУДНЕННЯ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ ТА НАДХОДЖЕННЯ КОШТІВ ДО БЮДЖЕТУ	45
ВИСНОВКИ	50
ПРОПОЗИЦІЇ	56
Додатки.....	59

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ

атмосферне повітря	життєво важливий компонент навколишнього природного середовища, який являє собою природну суміш газів, що знаходиться за межами жилих, виробничих та інших приміщень
Бюджетний кодекс викид	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456 надходження в атмосферне повітря забруднюючих речовин або суміші таких речовин
ГУ	головне управління
Господарський кодекс дозвіл на викиди	Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436 дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами – офіційний документ, який дає право підприємствам, установам, організаціям та громадянам-підприємцям експлуатувати об'єкти, з яких надходять в атмосферне повітря забруднюючі речовини або їх суміші, за умови дотримання встановлених відповідних нормативів гранично допустимих викидів та вимог до технологічних процесів у частині обмеження викидів забруднюючих речовин протягом визначеного в дозволі терміну
ДПС	Державна податкова служба України
Держекоінспекція	Державна екологічна інспекція України
Держпродспоживслужба	Державна служба України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів
джерело викиду	об'єкт (підприємство, цех, агрегат, установка, транспортний засіб тощо), з якого надходить в атмосферне повітря забруднююча речовина або суміш таких речовин
ДФС	Державна фіскальна служба України
екологічний податок за викиди	загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється, зокрема, з фактичних обсягів викидів в атмосферне повітря
забруднююча речовина	речовина хімічного або біологічного походження, що присутня або надходить в атмосферне повітря і може прямо або опосередковано справляти негативний вплив на здоров'я людини та стан навколишнього природного середовища
Закон № 533	Закон України від 17.03.2020 № 533 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)”

Закон № 755	Закон України від 15.05.2003 № 755 „Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань”
Закон № 877	Закон України від 05.04.2007 № 877 „Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності”
Закон № 1264	Закон України від 25.06.1991 № 1264 „Про охорону навколишнього природного середовища”
Закон № 1914	Закон України від 30.11.2021 № 1914 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень”
Закон № 2393	Закон України від 09.07.2022 № 2393 „Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення механізму регулювання викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря”
Закон № 2707	Закон України від 16.10.1992 № 2707 „Про охорону атмосферного повітря”
Закон № 2806	Закон України від 06.09.2005 № 2806 „Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності”
Закон № 5203	Закон України від 06.09.2012 № 5203 „Про адміністративні послуги”
Інструкція № 7	Інструкція про зміст та порядок складання звіту проведення інвентаризації викидів забруднюючих речовин на підприємстві, затверджена наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України від 10.02.1995 № 7, зареєстрованим у Мін’юсті 15.03.1995 за № 61/597
Інструкція № 108	Інструкція про загальні вимоги до оформлення документів, у яких обґрунтовуються обсяги викидів, для отримання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами для підприємств, установ, організацій та громадян-підприємців, затверджена наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 09.03.2006 № 108, зареєстрованим у Мін’юсті 29.03.2006 за № 341/12215
Інструкція № 177	Інструкція про порядок та критерії взяття на державний облік об’єктів, які справляють або можуть справити шкідливий вплив на здоров’я людей і стан атмосферного повітря, видів та обсягів забруднюючих речовин, що викидаються в

ККДБ 19010000	атмосферне повітря, затверджена наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 10.05.2002 № 177, зареєстрованим у Мін'юсті 22.05.2002 за № 445/6733 код класифікації доходів бюджету 19010000 „Екологічний податок ”
ККДБ 19010100	код класифікації доходів бюджету 19010100 „Екологічний податок, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (за винятком викидів в атмосферне повітря двоокису вуглецю)”
ККДБ 19011000	код класифікації доходів бюджету 19011000 „Екологічний податок, який справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення”;
КМДА	Київська міська державна адміністрація
Мінекоенерго	Міністерство енергетики та захисту довкілля України
Міндовкілля	Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України
Мінприроди	Міністерство екології та природних ресурсів України
Мінфін	Міністерство фінансів України
МУ по роботі з ВПП	міжрегіональне управління по роботі з великими платниками податків
наказ № 266	наказ Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 30.05.2006 № 266 „Про затвердження форми дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря, дозволу про внесення змін до дозволу на викиди забруднюючих речовин, заяви на одержання дозволу на викиди”
ОДА	обласна державна адміністрація
Податковий кодекс	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755
Порядок № 302,	Порядок проведення та оплати робіт, пов'язаних з видачею дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, обліку підприємств, установ, організацій та громадян-підприємців, які отримали такі дозволи, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 13.03.2002 № 302
постанова № 302	
Порядок № 1588	Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом Мінфіну від 09.12.2011 № 1588 (у редакції наказу Мінфіну від 22.04.2014 № 462), зареєстрованим у Мін'юсті 29.12.2011 за

Порядок № 1655, постанова № 1655	№ 1562/20300 Порядок ведення державного обліку в галузі охорони атмосферного повітря, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 13.12.2001 № 1655
постанова № 106	постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 „Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету”
ППР	податкове повідомлення-рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов’язок платника податків сплатити суму грошового зобов’язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених Податковим кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності
стаціонарне джерело забруднення	підприємство, цех, агрегат, установка або інший нерухомий об’єкт, що зберігає свої просторові координати протягом певного часу і здійснює, зокрема, викиди забруднюючих речовин в атмосферу
ЦНАП	центр надання адміністративних послуг

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456, статті 4 і 15 Закону України від 02.07.2015 № 576 „Про Рахункову палату”, План роботи Рахункової палати на 2022 рік, доручення члена Рахункової палати для виконання повноважень члена Рахункової палати та забезпечення здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) від 13.11.2021 № 16-79, від 11.05.2022 № 16-21.

Мета заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): встановлення фактичного стану та оцінка законності, повноти нарахування і своєчасності надходження та зарахування до державного та місцевих бюджетів екологічного податку за викиди.

Предмет заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту):

нормативно-правові акти, організаційно-розпорядчі документи та управлінські рішення органів виконавчої влади з питань видачі дозволів, забезпечення здійснення контролю за законністю, обґрунтованістю прогнозування (планування) надходжень екологічного податку за викиди, а також адміністрування такого податку;

прогнозування (планування) та фактичні надходження екологічного податку за ККДБ 19010000, зокрема ККДБ 19010100 і ККДБ 19011000;

інформаційні бази даних (реєстри), статистична, інша звітність органів виконавчої влади у частині виданих, анульованих дозволів, обсягів викидів у атмосферне повітря, обсягів нарахованого та сплаченого екологічного податку за викиди;

дані податкової звітності, розрахунків, дозволів, матеріали перевірок та інші документи щодо повноти нарахування і своєчасності сплати екологічного податку за викиди;

інформація про діяльність органів виконавчої влади щодо результативності здійснення контролю за наявністю дозволів, обсягами викидів, повнотою нарахування та сплатою екологічного податку за викиди, дотримання чинного законодавства та попередження недонадходження коштів до бюджету;

дослідження впливу екологічного податку за викиди на стан атмосферного повітря, вжиття попереджувальних заходів з питань екологічної безпеки в Україні;

претензійно-позовні документи, інша інформація, що характеризує стан виконання повноважень органами виконавчої влади в частині контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходжень екологічного податку за викиди.

Об’єкти заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): Міндовкілля, Держекоінспекція, ГУ ДПС у Дніпропетровській, Донецькій та Київській областях, держекоінспекції у Львівській, Харківській

та Хмельницькій областях, держекоінспекції Придніпровського та Столичного округів, департаменти екології та природних ресурсів Дніпропетровської та Львівської ОДА, Департамент захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА, Департамент природних ресурсів та екології Хмельницької ОДА.

Надсилання запитів з питань заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): Мінфіну, ДПС, Держпродспоживслужбі, ГУ ДПС у Львівській та Хмельницькій областях, Вінницькій, Волинській, Житомирській, Закарпатській, Івано-Франківській, Київській, Кіровоградській, Одеській, Полтавській, Рівненській, Сумській, Тернопільській, Черкаській, Чернівецькій та Чернігівській ОДА, Київській міській державній адміністрації.

Критерії оцінки:

законність – відповідність управлінських рішень і організаційно-розпорядчих документів, прийнятих органами виконавчої влади, вимогам чинного законодавства в частині прогнозування (планування), повноти нарахування та своєчасності сплати екологічного податку за викиди, а також видачі дозволів;

повнота і своєчасність – стан нарахування та сплати екологічного податку за викиди, дієвість контролю за дотриманням платниками екологічного податку за викиди вимог чинного законодавства;

ефективність – оцінка діяльності органів виконавчої влади щодо забезпечення контролю за своєчасністю, достовірністю та повнотою сплати екологічного податку за викиди, погашення податкового боргу та попередження його зростання;

значимість – оцінка впливу екологічного податку за викиди як загальнодержавного обов'язкового платежу на стан атмосферного повітря, життя попереджувальних заходів з питань екологічної безпеки в Україні.

Початкові обмеження щодо проведення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту): 2019–2021 роки (для аналізу динаміки окремих показників досліджувалося їх значення за 2018 рік).

Методи збирання даних: аналіз нормативно-правових актів, документів щодо організації роботи та виконання покладених на об'єкти контролю завдань і функцій з питань прогнозування (планування), забезпечення повноти нарахування та своєчасності сплати екологічного податку за викиди, даних інформаційних систем органів виконавчої влади, інформації, отриманої на запити Рахункової палати; вивчення та аналіз статистичної, іншої звітності органів виконавчої влади, аналітичної інформації; ознайомлення, опитування, обстеження, аналіз світового досвіду.

Рахунковою палатою зазначений контрольний захід було розпочато як аудит ефективності виконання органами виконавчої влади повноважень у частині контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, але у зв'язку з триваючою широкомасштабною збройною агресією Російської Федерації

проти України та введенням Указом Президента України від 24.02.2022 № 64¹ „Про введення воєнного стану в Україні” воєнного стану, а також продовженням строку його дії указами Президента України від 14.03.2022 № 133² (з 05 год. 30 хв. 26.03.2022 строком на 30 діб), від 18.04.2022 № 259³ (з 05 год. 30 хв. 25.04.2022 строком на 30 діб) та від 17.05.2022 № 341⁴ (з 05 год. 30 хв. 25.05.2022 строком на 90 діб) „Про продовження строку дії воєнного стану в Україні”, контрольний захід змінено на аналіз стану повноти нарахування та своєчасності надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення. При підготовці цього звіту використано матеріали, зібрані при проведенні зазначеного аудиту ефективності.

ВСТУП

Стан атмосферного повітря в Україні оцінюється як незадовільний, а у деяких регіонах (зокрема, Донецька (34 відс. загального обсягу викидів), Дніпропетровська (24 відс.) області) – як вкрай незадовільний. Основними забруднювачами атмосферного повітря в Україні (понад 90 відс. загального обсягу викидів) залишаються підприємства переробної промисловості (38,8 відс.), з постачання електроенергії, газу, пари, кондиційованого повітря (39,1 відс.) та добувної промисловості (16,3 відсотка)⁵. Переважно забруднюючими речовинами є діоксид та інші сполуки сірки, оксид вуглецю, метан.

Дані Всесвітнього звіту про якість повітря за 2020 рік⁶, який включає дані з 106 країн (порівняно з 98 країнами у 2019 році та 69 – в 2018 році), свідчить про погіршення у 2020 році показників України. Так, у 2019 році серед країн світу за забрудненістю повітря наша держава обіймала 60 місце, у 2020 році – 43, серед країн Європи – 13 і 8 місця, а Київ серед світових столиць – 49 і 39 місця відповідно.

За даними Держстату, протягом 2016–2020 років обсяг викидів забруднюючих речовин стаціонарними джерелами мав тенденцію до

¹ Затвердженим Законом України від 24.02.2022 № 2102 „Про затвердження Указу Президента України „Про введення воєнного стану в Україні” набрав чинності з 24.02.2022.

² Затвердженим Законом України від 15.03.2022 № 2119 „Про затвердження Указу Президента України „Про продовження строку дії воєнного стану в Україні”, набрав чинності з 18.03.2022.

³ Затвердженим Законом України від 21.04.2022 № 2212 „Про затвердження Указу Президента України „Про продовження строку дії воєнного стану в Україні”, набрав чинності з 22.04.2022.

⁴ Затвердженим Законом України від 22.05.2022 № 2263 „Про затвердження Указу Президента України „Про продовження строку дії воєнного стану в Україні”, набрав чинності з 23.05.2022.

⁵ За даними статистичної інформації „Викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів за видами економічної діяльності у 2020 році”.

⁶ Звіт World Air Quality Report – 2020, ґрунтується на найбільшій у світі базі даних щодо забруднення атмосферного повітря дрібнодисперсними частинками PM2.5.

щорічного зменшення з 3,1 до 2,2 млн т, викиди вуглецю при незначному збільшенні у 2018 році (126,4 млн т) зменшилися з 150,6 до 109,1 млн тонн. Водночас показники забруднення атмосферного повітря залишаються стабільно високими.

Довідково. У зв'язку з довготривалою військовою агресією Російської Федерації проти України, органами державної статистики призупинено оприлюднення статистичної інформації, крім індексу споживчих цін (ІСЦ), окремої інформації за періоди 2022 року, а також за 2021 рік і попередні періоди. Статистична інформація за 2021 рік про обсяги викидів забруднюючих речовин буде оприлюднена після завершення терміну, встановленого Законом України від 03.03.2022 № 2115 „Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни” для подання, зокрема, облікових, фінансових та будь-яких інших документів, подання яких вимагається відповідно до норм чинного законодавства в документальній та/або в електронній формі.

Важливим інструментом регулювання стану навколишнього природного середовища є екологічний податок, сплата якого дає змогу акумулювати кошти на вирішення екологічних проблем.

Податкове регулювання природоохоронних процесів на основі принципу „забруднювач платить” у державах-членах ЄС демонструє високу ефективність. При цьому основну функцію виконують податки, пов'язані з охороною атмосферного повітря, надходження від яких становлять майже 97 відс. суми екологічних податків⁷.

Протягом 2019–2021 років до загального фонду державного бюджету надійшло 6 057,2 млн грн екологічного податку за ККДБ 19010100 і 19011000, що становить 82,2 відс. загальних надходжень за ККДБ 19010000 та 0,25 відс. податкових надходжень. До спеціального фонду місцевих бюджетів надійшло 4 016 млн грн, або 62,7 відс. загальних надходжень екологічного податку та податкових надходжень.

Після перегляду ставок екологічного податку за викиди двоокису вуглецю (з 0,41 до 10 грн за т), як було рекомендовано Рахунковою палатою за результатами проведеного у 2018 році аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти, починаючи з 2019 року, закономірно зросли сукупні надходження цього податку до державного бюджету, хоча від оподаткування було звільнено суб'єкти господарювання, які здійснюють викиди двоокису вуглецю в обсязі, меншому 500 тонн за рік.

Водночас **потребують вирішення питання невиконання екологічним податком за викиди компенсаційної та стимулюючої функцій, неефективності використання державою надходжень від такого податку, незацікавленості підприємств в осучасненні технологічних процесів виробництва відповідно до міжнародних стандартів та скороченні обсягів забруднення.**

⁷ „Податкове регулювання у сфері охорони атмосферного повітря від шкідливих емісій в Україні” Жук П. В., Регіональна економіка. - 2021 рік. - № 2.

1. СТАН ВИКОНАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ (ПРОПОЗИЦІЙ) РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

Рахунковою палатою у 2018 році проведено аудит ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти та затверджено звіт (рішення Рахункової палати від 11.04.2018 № 10-3). Аудит засвідчив, що протягом 2015–2017 років органами державної влади не забезпечено створення ефективної та дієвої системи контролю за обсягами та видами викидів, які були об'єктом та базою оподаткування екологічним податком, а також за повнотою і своєчасністю надходження цього податку до державного бюджету і, як наслідок, стан навколишнього природного середовища, насамперед в частині його забруднення, був достатньо незадовільний. Наявна на той час система справляння екологічного податку за викиди не стала інструментом державного впливу в охороні навколишнього природного середовища України та не стимулювала суб'єктів господарювання до зменшення обсягів викидів, а також дотримання їх нормативів і лімітів.

Про результати попереднього аудиту поінформовано Верховну Раду України, рішення Рахункової палати надіслано Кабінетові Міністрів України. Звіт і рішення Рахункової палати з рекомендаціями (пропозиціями) щодо усунення виявлених під час аудиту порушень та недоліків надіслано Мінприроди, ДФС і Держекоінспекції.

Кабінет Міністрів України на прохання Комітету Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи доручив (доручення від 03.07.2018 № 21615/2/1-18), зокрема, Мінприроди, Мінфіну, Мінагрополітики, ДФС, Держекоінспекції опрацювати, вжити вичерпних заходів до усунення виявлених недоліків, з питань, що потребують прийняття рішень Уряду, подати пропозиції в установленому порядку.

Аналіз виконання Кабінетом Міністрів України, Мінприроди, Мінфіном, Мінагрополітики, ДФС та Держекоінспекцією пропозицій, наданих у рішенні Рахункової палати, засвідчив, що **із 19 виконано 14 рекомендацій**.

Відповідно до рекомендацій Рахункової палати, зокрема:

Законом України від 23.11.2018 № 2628⁸ внесено зміни до Податкового кодексу, якими, зокрема, збільшено ставку екологічного податку за викиди двоокису вуглецю з 0,41 до 10 грн за 1 тонну;

Законом України від 30.11.2021 № 1914⁹ (з 01.01.2022) ставки екологічного податку збільшено в середньому на 4–5 відс., а за викиди двоокису вуглецю – з 10 до 30 грн за 1 тонну, тобто в 3 рази;

⁸ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів”.

⁹ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень”, набрав чинності з 01.01.2022.

Постановою Кабінету Міністрів України від 13.03.2019 № 254¹⁰ внесено зміни до Положення про Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 02.09.2015 № 667: повноваження Держпродспоживслужби доповнено функцією „реалізація державної політики у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення (крім виконання функцій з реалізації державної політики у сфері епідеміологічного нагляду (спостереження) та у сфері гігієни праці та функцій із здійснення дозиметричного контролю робочих місць і доз опромінення працівників), з контролю за цінами”.

ДФС надано інформацію про вжиття організаційних та практичних заходів щодо усунення недоліків, виявлених під час аудиту: зокрема, територіальні органи ДФС зобов'язано забезпечити встановлення платників екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря, які не мають відповідного дозволу, стовідсоткове проведення камеральних перевірок податкової звітності з екологічного податку та стягнення донарахованих сум і штрафних санкцій за результатами таких перевірок, проведення аналізу матеріалів документальних перевірок.

Держекоінспекцією також вжито організаційних заходів щодо усунення недоліків, виявлених під час аудиту. Зокрема, наказами від 22.06.2018 № 108 затверджено план заходів з усунення недоліків, виявлених за результатами аудиту, від 03.04.2018 № 50 – форми звітної інформації „Ефективність здійснення державного нагляду (контролю) за ресурсними напрямками”.

Верховною Радою України 09.07.2022 прийнято Закон № 2393¹¹, яким внесено суттєві зміни до Закону № 2707 в частині удосконалення механізму регулювання викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

Водночас аудитом встановлено **невиконання Мінфіном та Мінприроди 5 рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати**, а саме:

Мінфіном не розроблено та не затверджено методики прогнозування надходжень екологічного податку до державного бюджету як в цілому, так і окремо за видами забруднення навколишнього природного середовища, зокрема за викиди забруднюючих речовин у атмосферне повітря;

Мінприроди не забезпечено:

внесення змін до нормативно-правових актів щодо встановлення строків проведення підприємствами інвентаризації викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря та подання відповідних звітів; приведення у відповідність норм пункту 3 Порядку № 302 із нормами частини восьмої статті 11 Закону № 2707 щодо строку дії дозволу на викиди;

розробки порядку обліку суб'єктів господарювання, які отримали дозволи на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

¹⁰ „Про внесення змін до Положення про Державну службу України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів”.

¹¹ Набрав чинності з 27.07.2022.

відновлення обліку суб'єктів господарювання, які одержали до 01.01.2015 дозvoli на викиди (щодо об'єктів першої–третьої груп) та були чинними (діючими) у 2015–2017 роках.

При цьому структурні зміни у системі центральних органів виконавчої влади не сприяли вирішенню зазначених питань:

постановою Кабінету Міністрів України від 02.09.2019 № 829 „Деякі питання оптимізації системи центральних органів виконавчої влади” **Мінприроди перейменовано на Мінекоенерго та реорганізовано Міністерство енергетики та вугільної промисловості шляхом приєднання до Мінекоенерго;**

постановою Кабінету Міністрів України від 27.05.2020 № 425 „Деякі питання оптимізації системи центральних органів виконавчої влади” **Мінекоенерго перейменовано на Міністерство енергетики України, утворено Міндовкілля, а також встановлено, що Міністерство енергетики та Міндовкілля є правонаступниками прав, обов'язків та майна Мінекоенерго.**

Таким чином, через неналежне виконання окремих рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати, наданих за результатами попереднього контрольного заходу, Мінприроди не забезпечено повноти обліку суб'єктів господарювання, які отримали дозvoli на викиди, Мінфіном не усунуено недоліків наявного механізму прогнозування надходжень екологічного податку за викиди.

2. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПИТАНЬ ОХОРОНИ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ

Правові, економічні та соціальні основи організації охорони навколишнього природного середовища в інтересах нинішнього і майбутніх поколінь визначає Закон № 1264.

Відповідно до статті 2 Закону № 1264 відносини у галузі охорони навколишнього природного середовища в Україні регулюються цим Законом, а також, зокрема, законодавством про охорону атмосферного повітря та іншим спеціальним законодавством.

Статтею 41 Закону № 1264 визначені економічні заходи забезпечення охорони навколишнього природного середовища, які, зокрема, передбачають взаємозв'язок усієї управлінської, науково-технічної та господарської діяльності підприємств, установ та організацій з раціональним використанням природних ресурсів та ефективністю заходів з охорони навколишнього природного середовища на основі економічних важелів, встановлення лімітів скидів забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище, а також ставок екологічного податку.

Правові і організаційні основи та екологічні вимоги в галузі охорони атмосферного повітря визначає Закон № 2707, який спрямований на збереження та відновлення природного стану атмосферного повітря,

створення сприятливих умов для життєдіяльності, забезпечення екологічної безпеки та запобігання шкідливому впливу атмосферного повітря на здоров'я людей та навколишнє природне середовище.

Частиною першою статті 4 Закону № 2707 визначено, що нормування в галузі охорони атмосферного повітря проводиться з метою встановлення комплексу обов'язкових норм, правил, вимог до охорони атмосферного повітря від забруднення та забезпечення екологічної безпеки.

Згідно із частиною першою статті 5 Закону № 2707 у галузі охорони атмосферного повітря встановлюються, зокрема:

нормативи екологічної безпеки атмосферного повітря;

нормативи гранично допустимих викидів забруднюючих речовин стаціонарних джерел;

нормативи гранично допустимого впливу фізичних та біологічних факторів стаціонарних джерел;

технологічні нормативи допустимого викиду забруднюючих речовин.

Постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2001 № 1780 затверджено Порядок розроблення та затвердження нормативів гранично допустимих викидів забруднюючих речовин із стаціонарних джерел, пунктом 9 якого визначено, що **перегляд нормативів гранично допустимих викидів Міндовкілля здійснює не рідше ніж один раз на 10 років.**

Водночас **нормативи гранично допустимих викидів забруднюючих речовин із стаціонарних джерел були затверджені у 2006 році** наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища від 27.06.2006 № 309¹² „Про затвердження нормативів граничнодопустимих викидів забруднюючих речовин із стаціонарних джерел” і з того часу не переглядалися.

Підприємства, установи, організації та громадяни-суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та діяльність яких пов'язана з впливом фізичних та біологічних факторів на його стан, зобов'язані, зокрема, здійснювати організаційно-господарські, технічні та інші заходи щодо забезпечення виконання вимог, передбачених нормативами екологічної безпеки у галузі охорони атмосферного повітря, дозволами на викиди забруднюючих речовин тощо, вживати заходів щодо зменшення обсягів викидів забруднюючих речовин і зменшення впливу фізичних факторів, здійснювати контроль за обсягом і складом забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря, і рівнями фізичного впливу та вести їх постійний облік, своєчасно і в повному обсязі сплачувати екологічний податок (стаття 10 Закону № 2707).

Для забезпечення екологічної безпеки, створення сприятливого середовища життєдіяльності, запобігання шкідливому впливу атмосферного повітря на здоров'я людей та навколишнє природне середовище здійснюється регулювання викидів найбільш поширених і небезпечних

¹² Зареєстрованим у Мін'юсті 01.08.2006 за № 912/12786.

забруднюючих речовин, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України (частина перша статті 11 Закону № 2707).

Відповідно до частини другої статті 11 Закону № 2707 **перелік забруднюючих речовин переглядається Кабінетом Міністрів України не менше одного разу на п'ять років** за пропозицією центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони навколишнього природного середовища, і центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Перелік найбільш поширених і небезпечних забруднюючих речовин, викиди яких в атмосферне повітря підлягають регулюванню, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 29.11.2001 № 1598, з **2001 року не переглядався**.

Довідково. За поданням обласних, Київської, Севастопольської міських державних адміністрацій, органу виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища і центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення, органи місцевого самоврядування з урахуванням особливостей екологічної ситуації регіону, населеного пункту можуть додатково встановлювати перелік забруднюючих речовин, за якими здійснюється регулювання їх викидів на відповідній території (частина третя статті 11 Закону № 2707).

Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами можуть здійснюватися після отримання дозволу, виданого суб'єкту господарювання обласними, Київською, Севастопольською міськими державними адміністраціями, органом виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища (щодо об'єктів другої або третьої групи) та центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища (щодо об'єктів першої групи та об'єктів, які знаходяться на території зони відчуження, зони безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи) за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення (частини п'ята і шоста статті 11 Закону № 2707).

Довідково. Відповідно до частини сьомої статті 11 Закону № 2707 **до першої групи належать об'єкти, які взяті на державний облік і мають виробництва або технологічне устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування; до другої – об'єкти, які взяті на державний облік і не мають виробництв або технологічного устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування. До третьої групи належать об'єкти, які не належать до першої і другої груп.**

Строк дії дозволу на викиди, виданого суб'єкту господарювання, об'єкт якого належить до першої групи, суб'єкту господарювання, об'єкт якого знаходиться на території зони відчуження, зони безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, – сім років, об'єкт якого належить до

другої групи, – **десять років**, об'єкт якого належить до **третьої групи**, – **необмежений** (частина восьма статті 11 Закону № 2707).

Довідково. Правові та організаційні засади функціонування дозвільної системи у сфері господарської діяльності, порядок діяльності дозвільних органів, уповноважених видавати документи дозвільного характеру, та адміністраторів визначає Закон № 2806.

Процедуру отримання дозволу встановлено Порядком № 302.

Пунктом 3 Порядку № 302 визначено, що **дозвіл видається безоплатно на строк не менш як п'ять років, що не відповідає частині восьмій статті 11 Закону № 2707.**

Слід зазначити, що згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 16.06.2004 № 769 „Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України з питань охорони навколишнього природного середовища” у назві та тексті Порядку № 302 слова „громадяни-суб'єкти підприємницької діяльності” в усіх відмінках замінено словами „громадяни-підприємці” у відповідному відмінку.

Господарська діяльність та господарські відносини регулюються Господарським кодексом. Відповідно до частини першої статті 55 цього Кодексу суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством.

Суб'єкт господарювання підлягає державній реєстрації як юридична особа чи фізична особа-підприємець у порядку, визначеному законом (стаття 58 Господарського кодексу).

Довідково. Згідно зі статтею 1 Закону № 755 державна реєстрація, зокрема, фізичних осіб-підприємців – офіційне визнання шляхом засвідчення факту набуття або позбавлення статусу підприємця фізичною особою.

Фізична особа-підприємець позбавляється статусу підприємця з дати внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності цією фізичною особою (стаття 4 Закону № 755).

Верховною Радою України 09.07.2022 прийнято Закон № 2393, яким внесено зміни, зокрема, до Закону № 2707, що набрали чинності з 27.07.2022, а саме:

слова „підприємства, установи, організації та громадяни-суб'єкти підприємницької діяльності” в усіх відмінках замінено словами „суб'єкти господарювання” у відповідному відмінку;

термін „суб'єкт господарювання” вживається у значенні, наведеному в Законі № 2806¹³;

¹³ Згідно зі статтею 1 Закону № 2806 суб'єкт господарювання – зареєстрована в установленому законодавством порядку юридична особа України або іншої держави незалежно від її організаційно-правової форми та форми власності, яка здійснює господарську діяльність, крім органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також фізична особа-підприємець.

визначено чіткий перелік документів, необхідних для отримання дозволу на викиди, та строки видачі, підстави для відмови та анулювання дозволу;

передбачено, що подання суб'єктом господарювання (уповноваженим ним органом або особою) заяви про одержання (анулювання) дозволу на викиди, а також видача (відмова у видачі, анулювання) такого дозволу на викиди здійснюються в паперовій та/або електронній формах;

зобов'язано суб'єктів господарювання щороку подавати до дозвільного органу звіт про дотримання умов дозволу на викиди та виконання заходів щодо здійснення контролю за дотриманням встановлених гранично допустимих викидів забруднюючих речовин;

поширено відповідальність за забруднення атмосферного повітря та запроваджено обов'язкові автоматизовані системи контролю викидів забруднюючих речовин.

Частиною восьмою статті 4¹ Закону № 2806 визначено **підстави для переоформлення документа дозвільного характеру**. Згідно з частиною одинадцятою статті 11 Закону № 2707 у разі зміни параметрів джерел викидів, їх кількості, кількісного та якісного складу забруднюючих речовин, заходів із зниження їх кількості до зазначених дозволів **вносяться зміни**. Водночас **Порядком № 302 не встановлено механізму переоформлення або внесення змін до дозволів на викиди**.

Отже, **норми Порядку № 302 потребують приведення у відповідність до норм Господарського кодексу та Закону № 2707 з урахуванням змін, внесених Законом № 2393 до цього Закону**.

Наказом № 266 затверджено форми дозволу на викиди та дозволу про внесення змін до дозволу на викиди, заяви на одержання дозволу на викиди, а також структуру додатка до дозволу на викиди. Зазначені форми та структура додатка до дозволу на викиди містять посилання на поняття „висновок установи державної санітарно-епідеміологічної служби”, „територіальний орган Мінприроди”, „територіальний орган Мінприроди України”, „уповноважена особа територіального органу Мінприроди України”, „керівник структурного підрозділу територіального органу Мінприроди України”.

Водночас Державну санітарно-епідеміологічну службу ліквідовано відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 29.03.2017 № 348¹⁴, територіальні органи Міністерства охорони навколишнього природного середовища – згідно з пунктом 1 постанови Кабінету Міністрів України від 13.03.2013 № 159¹⁵.

Отже, **форми дозволу на викиди, дозволу про внесення змін до дозволу на викиди, заяви на одержання дозволу на викиди та структура додатка до дозволу на викиди, затверджені наказом № 266, також потребують відповідного правового врегулювання**.

¹⁴ „Деякі питання Державної санітарно-епідеміологічної служби”.

¹⁵ „Про ліквідацію територіальних органів Міністерства охорони навколишнього природного середовища України”.

Однією із вимог для отримання дозволу на викиди є проведення суб'єктом господарювання інвентаризації стаціонарних джерел викидів, видів та обсягів викидів забруднюючих речовин, пилогазоочисного обладнання.

Методичні вказівки щодо змісту та оформлення необхідних документів для створення звіту про інвентаризацію викидів забруднюючих речовин, які утворюються на підприємстві з урахуванням технологічного процесу та його особливостей, містить Інструкція № 7.

До 17.06.2022 в абзаці першому пункту 1.8 глави 1 Інструкції № 7 було передбачено, що інвентаризацію викидів забруднюючих речовин підприємство проводить **в строки**, встановлені Кабінетом Міністрів України, рішеннями місцевих органів державної виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, Мінприроди. **Підприємство несе відповідальність за виконання в установлені терміни інвентаризації викидів**, а також за своєчасне представлення необхідної інформації щодо ведення техпроцесів (техрегламенти, режимні карти, сировини, що використовується і т. д.) та створення необхідних умов для проведення вимірів (абзац другий пункту 1.9 глави 1 Інструкції № 7).

При цьому **строків проведення підприємствами інвентаризації викидів забруднюючих речовин та подання відповідних звітів жодним нормативно-правовим актом не було встановлено.**

З 17.06.2022 набрав чинності наказ Міндовкілля від 19.05.2022 № 202 „Про внесення змін до Інструкції про зміст та порядок складання звіту про проведення інвентаризації викидів забруднюючих речовин на підприємстві”¹⁶, відповідно до якого з глави 1 Інструкції № 7 вилучено абзац перший пункту 1.8 та з абзацу другого пункту 1.9 слова „за виконання в установлені терміни інвентаризації викидів, а також”. Отже, з 17.06.2022 пунктом 1.9 глави 1 Інструкції № 7 визначено, що підприємство несе відповідальність за своєчасне представлення необхідної інформації щодо ведення техпроцесів (техрегламенти, режимні карти, сировини, що використовується і т. д.) та створення необхідних умов для проведення вимірів.

Державному обліку в галузі охорони атмосферного повітря згідно з частиною першою статті 31 Закону № 2707 підлягають:

об'єкти, які справляють або можуть справити шкідливий вплив на здоров'я людей та на стан атмосферного повітря;

види та обсяги забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря;

види і ступені впливу фізичних та біологічних факторів на стан атмосферного повітря.

Державний облік у галузі охорони атмосферного повітря здійснюється за єдиною системою у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України (частина друга статті 31 Закону № 2707).

Порядок ведення державного обліку в галузі охорони атмосферного повітря затверджено постановою № 1655.

¹⁶ Зареєстрований у Мін'юсті 06.06.2022 за № 605/37941.

Порядок № 1655 визначає єдину систему ведення в галузі охорони атмосферного повітря державного обліку об'єктів (підприємств, установ, організацій та громадян – суб'єктів підприємницької діяльності), які справляють або можуть справити шкідливий вплив на здоров'я людей і на стан атмосферного повітря, видів та обсягів забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря, видів і ступенів впливу на його стан фізичних та біологічних факторів.

Державний облік відповідно до пункту 3 Порядку № 1655 **включає:**

взяття на облік об'єктів, які справляють шкідливий вплив;

ведення на об'єктах первинного обліку стаціонарних джерел, які справляють шкідливий вплив;

складення державної статистичної звітності в галузі охорони атмосферного повітря за стаціонарними та пересувними джерелами, які справляють шкідливий вплив;

проведення інвентаризації викидів та обсягів забруднюючих речовин на зазначених об'єктах.

На виконання постанови № 1655 Мінприроди затверджено Інструкцію № 177, відповідно до розділу 2 якої **узяття на державний облік здійснюється за такими критеріями:**

об'єктів – якщо в їх викидах присутня хоча б одна забруднююча речовина (або група речовин), потенційний викид¹⁷ якої рівний або перевищує величину, зазначену в Переліку забруднюючих речовин та порогових значень потенційних викидів, за якими здійснюється державний облік;

видів та обсягів забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря, – за умови, що обсяг потенційних викидів рівний або перевищує порогові значення за окремою речовиною або групою речовин, наведених у додатку 1 до цієї Інструкції.

Перелік платників, об'єкт оподаткування, порядок та особливості обчислення і сплати екологічного податку регулюються Податковим кодексом.

Відповідно до підпункту 240.1.1 пункту 240.1 статті 240 Податкового кодексу **платниками екологічного податку за викиди є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення.**

¹⁷ Потенційний викид – це максимальний загальний обсяг викидів забруднюючої речовини із стаціонарних джерел при роботі підприємства в режимі номінального навантаження технологічного обладнання, що передбачається проектно-кошторисною документацією.

Згідно з пунктом 240.7 статті 240 Податкового кодексу **не є платниками податку за викиди двоокису вуглецю суб'єкти**, зазначені у пункті 240.1 цієї статті, **якими здійснюються такі викиди в обсязі не більше 500 тонн за рік**. У разі якщо річний обсяг викидів двоокису вуглецю перевищує 500 тонн за рік, суб'єкти зобов'язані зареєструватися платниками податку у податковому (звітному) періоді, в якому відбулося таке перевищення. Такі платники зобов'язані скласти та подати податкову звітність, нарахувати та сплатити податок за податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення, у порядку, передбаченому цим Кодексом.

Об'єктом та базою оподаткування екологічним податком, зокрема, **є обсяги та види забруднюючих речовин**, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами (підпункт 242.1.1 пункту 242.1 статті 242 Податкового кодексу).

База оподаткування податком за викиди двоокису вуглецю за результатами податкового (звітного) року зменшується на обсяг таких викидів у розмірі 500 тонн за рік (пункт 242.4 статті 242 Податкового кодексу).

Ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря встановлюються у розмірах, визначених статтею 243 Податкового кодексу, з урахуванням виду забруднюючої речовини, класу небезпечності (I-IV), орієнтовно безпечного рівня впливу (додаток 1).

Порядок обчислення екологічного податку за викиди визначено пунктом 249.3 статті 249 Податкового кодексу: сума податку, який справляється за викиди, обчислюється платниками податку самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів викидів та ставок податку.

Пунктом 250.2 статті 250 Податкового кодексу встановлено, що платники податку складають податкові декларації за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до контролюючих органів та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, за місцем розміщення стаціонарних джерел.

Довідково. Наказом Мінфіну від 17.08.2015 № 715, зареєстрованим у Мін'юсті 03.09.2015 за № 1052/27497, затверджено форму Податкової декларації екологічного податку, невід'ємною частиною якої є, зокрема, додаток 1 „Розрахунок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення”.

Відповідно до пункту 250.3 статті 250 Податкового кодексу центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища, орган виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації **до 1 грудня року, що передує звітному, подають до контролюючих органів переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб-підприємців, яким в установленому порядку видано, зокрема, дозволи на викиди**, а також

направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

Платники податку перераховують суми податку, що справляється за викиди, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, які забезпечують розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом (пункт 250.5 статті 250 Податкового кодексу).

Довідково. Якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів протягом звітного року, то такий платник повинен повідомити про це відповідний контролюючий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації відповідно до цієї статті Кодексу (пункт 250.9 статті 250 Податкового кодексу).

Відповідно до пункту 250.12 статті 250 Податкового кодексу контролюючі органи залучають за попереднім погодженням працівників органу виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища та центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, для перевірки правильності визначення платниками податку фактичних обсягів викидів стаціонарними джерелами забруднення.

Слід зазначити, що з 01.01.2022 згідно із пунктом 39 підрозділу 5 розділу XX Податкового кодексу надходження від сплати екологічного податку за викиди двоокису вуглецю спрямовуються на заходи, що призводять до скорочення викидів двоокису вуглецю (декарбонізацію) галузями, віднесеними до секції С „Переробна промисловість” та секції D „Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря” Національного класифікатора України „Класифікація видів економічної діяльності” ДК 009:2010, в порядку, встановленому Бюджетним кодексом, в обсязі не менше 70 відс. надходжень від сплати екологічного податку відповідної секції¹⁸.

Крім того, відповідно до підпункту 69.16 пункту 69¹⁹ підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” тимчасово, з 1 січня 2022 року по 31 грудня року, в якому припинено чи скасовано воєнний стан, введений Указом Президента України від 24.02.2022 № 64 „Про введення воєнного стану в Україні”, затвердженим Законом України від 24.02.2022 № 2102 „Про затвердження Указу Президента України „Про введення воєнного стану в Україні”, не нараховується та не сплачується екологічний податок платниками цього податку, зокрема, зареєстрованими (взяtimi на облік) за

¹⁸ Підрозділ 5 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу доповнено пунктом 39 згідно із Законом № 1914, набрав чинності з 01.01.2022.

¹⁹ Пункт 69 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу доповнено підпунктом 69.16 згідно із Законом України від 15.03.2022 № 2120 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” (в редакції Закону України від 24.03.2022 № 2142 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану”).

місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, та на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації.

Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, та територій, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, визначається Кабінетом Міністрів України.

Органами, що контролюють справляння надходжень екологічного податку, відповідно до постанови № 106²⁰:

до 28.01.2020 визначено ДФС і Мінекоенерго (за ККДБ 19010100 і 19011000);

з 28.01.2020²¹ – ДПС і Мінекоенерго (за ККДБ 19010100 і 19011000);

з 17.09.2020²² – ДПС (за ККДБ 19010100 і 19011000) і Міндовкілля (за ККДБ 19010100);

з 10.09.2021²³ – ДПС і Міндовкілля (за ККДБ 19010100 і 19011000).

Згідно з підпунктом 1 пункту 2 постанови № 106 органам, що контролюють справляння надходжень бюджету, доручалося **забезпечити відповідно до законодавства здійснення постійного контролю за правильністю та своєчасністю надходження до державного та місцевих бюджетів податків, зборів, платежів та інших доходів згідно з переліком, а також ведення обліку таких платежів у розрізі платників з метою забезпечення повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів.**

Отже, нормативно-правова база, яка визначає правові засади забезпечення питань охорони атмосферного повітря та справляння екологічного податку за викиди, в цілому є сформованою. Водночас окремі нормативно-правові акти потребують удосконалення, зокрема, в частині терміну дії та форм дозволу на викиди, дозволу про внесення змін до дозволу на викиди, заяви на одержання дозволу на викиди, а також структури додатка до дозволу на викиди.

²⁰ У редакції постанови Кабінету Міністрів України від 09.12.2015 № 1019 „Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 р. № 106”.

²¹ У зв’язку із набранням чинності змінами, внесеними у додаток до постанови № 106 постановою Кабінету Міністрів України від 15.01.2020 № 14 „Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України щодо скорочення переліку видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню”.

²² У зв’язку із набранням чинності змінами, внесеними у додаток до постанови № 106 постановою Кабінету Міністрів України від 09.09.2020 № 826 „Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України з питань діяльності Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів”.

²³ У зв’язку із набранням чинності змінами, внесеними у додаток до постанови № 106 постановою Кабінету Міністрів України від 08.09.2021 № 944 „Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 16 лютого 2011 р. № 106”.

3. ОЦІНКА ОБҐРУНТОВАНOSTІ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ ЗА ВИКИДИ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу (пункт 9.3 статті 9 Податкового кодексу).

Бюджетним кодексом визначено, що:

45 відс. екологічного податку (крім екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, який зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі) зараховується до надходжень загального фонду державного бюджету (пункт 16¹ частини другої статті 29);

55 відс. екологічного податку – до надходжень спеціального фонду місцевих бюджетів, у тому числі: до бюджетів місцевого самоврядування (крім бюджетів міст Києва та Севастополя) – 25 відс., обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 30 відс., бюджетів міст Києва та Севастополя – 55 відс. (пункт 4¹ частини першої статті 69¹)²⁴.

Довідково. Відповідно до статті 32 Закону України від 14.11.2019 № 294²⁵ з 01 травня по 31 грудня 2020 року, як виняток з положень пункту 16¹ частини другої статті 29 та пункту 4¹ частини першої статті 69¹ Бюджетного кодексу, екологічний податок, що сплачувався (перераховувався) згідно з Податковим кодексом на території Донецької та Луганської областей, зараховувався до бюджетів у такій пропорції: загального фонду державного бюджету – 20 відс., спеціального фонду місцевих бюджетів Донецької та Луганської областей – 80 відсотків.

Згідно із частиною першою статті 45 Бюджетного кодексу **Мінфін здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету.**

Відповідно до підпункту 19^{2.1.3} пункту 19^{2.1} статті 19² Податкового кодексу центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики, зокрема, **прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених, зокрема, Податковим кодексом, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету.**

Пунктом 5 частини першої статті 7 Бюджетного кодексу передбачено, що бюджетна система України ґрунтується, зокрема, на принципі обґрунтованості – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та **розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил.**

²⁴ У редакції Закону України від 17.09.2020 № 907 „Про внесення змін до Бюджетного кодексу України”, набрав чинності та введений в дію з 01.01.2021.

²⁵ „Про Державний бюджет України на 2020 рік” (зі змінами, внесеними, зокрема, Законом України від 13.04.2020 № 553 „Про внесення змін до Закону України „Про Державний бюджет України на 2020 рік”).

При цьому за інформацією Мінфіну²⁶, у 2019–2021 роках Міністерство зверталось, зокрема, до ДПС, Міндовкілля (Мінприроди, Мінекоенерго), а також до ОДА та КМДА з метою отримання пропозицій щодо очікуваних та прогнозних показників надходжень державного та місцевих бюджетів на поточний та три наступні бюджетні періоди. При визначенні відповідних очікуваних та прогнозних показників надходжень екологічного податку Мінфіном перевага надавалася очікуваним сумах надходжень, отриманих від ДПС (ДФС), збільшених на прогнозний індекс споживчих цін та індекс зміни ставок податку.

Слід зазначити, що в додатках 1 до законів України про державний бюджет на відповідний рік (в тому числі на 2019–2021 роки) **екологічний податок**, включаючи екологічний податок за ККДБ 19010100 та 19011000, **відображався за загальним ККДБ 19010000**.

Водночас, за інформацією ДПС²⁷, **прогнозний (індикативний) показник з надходжень екологічного податку за ККДБ 19010100 на 2019–2021 роки Мінфіном окремо не визначався**, а доводився до ДПС узагальненим показником разом з екологічним податком за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (ККДБ 19010200) та розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини (ККДБ 19010300).

Аналіз зазначеної інформації засвідчив доведення Мінфіном до ДПС **прогнозних (індикативних) показників з надходжень екологічного податку за ККДБ 19011000 до загального фонду державного бюджету на 2019–2021 роки**.

Таким чином, у Мінфіні не забезпечено затвердження методики прогнозування екологічного податку до державного бюджету як в цілому, так і окремо за видами забруднення навколишнього природного середовища. Прогнозний розрахунок екологічного податку здійснювався Мінфіном лише на підставі наданих ДПС пропозицій, збільшених на прогнозний індекс споживчих цін та індекс зміни величини ставки.

Аналіз фактичних надходжень екологічного податку за викиди до державного бюджету (додаток 2) за 2020 рік свідчить, що порівняно з 2019 роком вони зменшилися на 417,1 млн грн, або 34,9 відс., а за 2021 рік дещо збільшилися порівняно з попереднім роком (на 225,7 млн грн, або 28,9 відс.), але були меншими порівняно з 2019 роком на 191,4 млн грн, або 16 відсотків.

За даними податкової звітності з екологічного податку фактичні обсяги викидів мали тенденцію до щорічного зменшення – з 126,5 млн т (2019 рік), 112,1 млн т (2020 рік) до 111,2 млн т (2021 рік), тобто на 15,3 млн т, або на 12,1 відсотка.

При цьому нарахування податку за даними поданої звітності також зменшилися: з 1 159,5 млн грн за 2019 рік до 898 млн грн за 2021 рік, тобто на 261,5 млн грн, або 22,6 відсотка.

Протягом 2019–2021 років прогнозний (індикативний) показник надходжень екологічного податку за викиди двоокису вуглецю

²⁶ Лист Мінфіну від 14.06.2022 № 06030-08-7/12367 „Про надання інформації”.

²⁷ Лист ДПС від 03.06.2022 № 3875/5/99-00-04-01-01-05.

(ККДБ 19011000) до державного бюджету, доведений Мінфіном, ДПС виконано у 2020–2021 роках на 112,8 та 105,4 відс. відповідно, а у 2019 році – лише на 63,3 відсотка.

За поясненнями ДПС, невиконання зазначеного індикативу у 2019 році спричинено тим, що при розрахунках прогнозних надходжень Мінфіном використані дані щодо обсягу викидів двоокису вуглецю на рівні 198 млн тонн (дані Держстату за 2013 рік) без урахування тривалої тенденції до зменшення обсягів таких викидів за 7 років до 126 млн тонн.

Зазначене свідчить про **необґрунтованість здійснення таких обрахунків при визначенні Мінфіном прогнозних (індикативних) показників надходжень екологічного податку за ККДБ 19011000 до державного бюджету.**

Встановлено, що за період, який досліджувався, **20 платниками** забезпечено **75,3 відс.** надходжень до державного бюджету екологічного податку за ККДБ 19010100 та **64,3 відс.** – за ККДБ 19011000.

Слід зазначити, що в розрізі територіальних органів ДПС **більше 80 відс. нарахувань екологічного податку за ККДБ 19010100 (87,3 відс.) і 19011000 (81,4 відс.)** забезпечено забруднювачами атмосферного повітря, які перебувають на податковому обліку в **Центральному та Східному МУ ДПС по роботі з ВПП.**

Податковий борг з екологічного податку за викиди до державного бюджету на 01.01.2022 порівняно з 01.01.2019 **збільшився майже в 2 рази** (з 133,1 до 237,5 млн гривень).

У періоді, що досліджувався, **списано 88,7 млн грн податкового боргу** (як безнадійного) з екологічного податку за викиди. При цьому основну суму (87,2 млн грн, або 98,3 відс.) списано у 2021 році.

За інформацією ДПС, у періоді, що досліджувався, платникам екологічного податку за викиди **надано розстрочення (відстрочення)** грошових зобов'язань (податкового боргу) до державного бюджету на загальну суму **19,9 млн гривень**. На кінець 2021 року зазначену розстрочену (відстрочену) суму погашено (8,1 млн грн, або 40,7 відс.) та скасовано у зв'язку з несплатою (11,8 млн грн, або 59,3 відсотка).

Сума переplat з екологічного податку за викиди **збільшилася з 13,3 млн грн (на 01.01.2019) до 20,6 млн грн (на 01.01.2022), тобто на 7,3 млн грн, або в 1,5 рази.**

Таким чином, у зв'язку незатвердженням Мінфіном методики прогнозування екологічного податку як в цілому, так і окремо за видами забруднення навколишнього природного середовища, **прогнознi (індикативні) показники надходжень від викидів в атмосферне повітря окремо до ДПС не доводились, а доведені прогнознi (індикативні) показники надходжень екологічного податку за викиди двоокису вуглецю до загального фонду державного бюджету були недостатньо обґрунтованими.**

Надходження екологічного податку за викиди з кожним роком зменшуються за рахунок зменшення обсягів викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря. Внаслідок списання податкового боргу з

екологічного податку за викиди як безнадійного державним бюджетом недоотримано 88,7 млн гривень.

4. АНАЛІЗ ТА СТАН ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНИМИ ОРГАНАМИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ НАДАННЯ ДОЗВОЛІВ НА ВИКИДИ ЗАБРУДНЮЮЧИХ РЕЧОВИН В АТМОСФЕРНЕ ПОВІТРЯ ТА ОБЛІКУ ПЛАТНИКІВ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ

Для отримання дозволу на викиди суб'єкт господарювання подає у письмовій та електронній формах документи, визначені пунктом 4 Порядку № 302, підготовлені відповідно до Інструкції № 108, щодо об'єктів першої групи до Міндовкілля, другої та третьої груп – дозвільного центру ОДА/КМДА.

Встановлено, що видача дозволів на викиди щодо об'єктів другої і третьої груп здійснюється структурним підрозділом екології та природних ресурсів ОДА/КМДА, який підпорядкований голові ОДА/КМДА, а також підзвітний і підконтрольний Міндовкіллю, через ЦНАП.

Довідково. Положення про структурні підрозділи екології та природних ресурсів ОДА/КМДА розроблено відповідно до Методичних рекомендацій з розроблення положень про структурні підрозділи екології та природних ресурсів обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, затверджених наказом Мінприроди від 23.05.2018 № 167, які розроблені з метою надання обласним, Київській та Севастопольській міським державним адміністраціям методичної і практичної допомоги під час визначення завдань, пов'язаних з виконанням повноважень місцевими державними адміністраціями у сфері охорони навколишнього природного середовища та екологічної безпеки, раціонального використання, відтворення і охорони природних ресурсів, і пропонуються для застосування зазначеними місцевими органами виконавчої влади під час розроблення положень про структурний підрозділ екології та природних ресурсів обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій.

З метою належної організації роботи з реалізації положень Законів № 1267, № 2806 та № 5203 Міндовкілля наказом від 30.04.2021 № 297²⁸ затвердило Типову інформаційну картку адміністративної послуги з видачі дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами.

Видача дозволів на викиди в ОДА/КМДА здійснювалася згідно з інформаційною та технологічною картками надання окремих адміністративних послуг – „Видача дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами” та „Анулювання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами”, затвердженими відповідними розпорядженнями ОДА/КМДА.

Довідково. Згідно з частиною першою статті 8 Закону № 5203 суб'єктом надання адміністративних послуг на кожен адміністративну послугу, яку він надає відповідно до закону, затверджуються інформаційна і технологічна картки, а у разі якщо суб'єктом надання є посадова особа, – органом, якому вона підпорядковується.

Технологічна картка адміністративної послуги містить інформацію про порядок надання адміністративної послуги. У технологічній картці адміністративної послуги

²⁸ Наказ втратив чинність згідно з наказом Міндовкілля від 21.06.2022 № 227 „Про затвердження типової інформаційної картки адміністративної послуги з видачі дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами суб'єкту господарювання”.

зазначаються етапи опрацювання звернення про надання адміністративної послуги, відповідальна посадова особа, структурні підрозділи, відповідальні за етапи (дію, рішення), строки виконання етапів (частина п'ята статті 8 Закону № 5203).

Унаслідок **незабезпечення Мінприроди** виконання рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати **в частині обліку суб'єктів господарювання**, які одержали до 01.01.2015 дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, зокрема, щодо об'єктів другої (строк дії дозволу на викиди – десять років) та третьої (строк дії дозволу на викиди – необмежений) груп та були чинними (діючими) у 2015–2017 роках, а також проведення **структурних змін у системі центральних органів виконавчої влади** (перейменування Мінприроди та утворення Міндовкілля), **немає даних про кількість діючих дозволів на викиди для об'єктів другої та третьої груп станом на 01.01.2022**. Інформація наявна лише про кількість виданих (анульованих) дозволів на викиди Міндовкіллям з 19.06.2020 по 31.12.2021 та окремими ОДА і КМДА протягом 2019–2021 років.

Дані щодо кількості виданих (анульованих) ОДА/КМДА протягом 2019–2021 років дозволів на викиди узагальнені Рахунковою палатою під час проведення контрольного заходу²⁹, проте ця інформація також є неповною.

За інформацією Міндовкілля, кількість чинних дозволів на викиди для об'єктів першої групи на 01.01.2021 становила 699, на 01.01.2022 – 655 дозволів (із них 83 – з терміном дії 5 років і 572 – з терміном дії 7 років). Зменшення кількості таких дозволів на 44 од. пов'язано із втратою чинності дозволами на викиди, виданими суб'єктам господарювання, які провадять діяльність на непідконтрольній території України, та анулюванням виданих раніше дозволів³⁰.

З 19.06.2020 по 31.12.2021 Міндовкіллям видано 146 та анульовано 98 дозволів на викиди для об'єктів першої групи. Протягом 2019–2021 років ОДА/КМДА видано 15 708 та анульовано 1 757 дозволів на викиди для об'єктів другої та третьої груп (табл.1).

Таблиця 1

Кількість виданих та анульованих дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами

Назва державного органу	Видано			Анульовано			2019-2021 рр.	
	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Видано	Анульовано
Міндовкілля	х	38	108		33	65	146	98
ОДА/КМДА	7 238	5 017	4 453	701	454	602	16 708	1 757
Разом	7 238	5 055	4 561	701	487	667	16 854	1 855

Кількість виданих ОДА/КМДА дозволів на викиди мала тенденцію до щорічного зменшення: у 2020 році – на 2 221 дозвіл, або на 30,7 відс., менше, ніж у 2019 році, у 2021 році – на 564 дозволи, або на 11,2 відс., порівняно з 2020 роком.

²⁹ Крім даних Волинської ОДА, якою не надано інформації на запит Рахункової палати від 11.05.2022 № 16-490, а також Донецької, Запорізької, Луганської, Миколаївської, Херсонської ОДА – у зв'язку з бойовими діями на території областей.

³⁰ Підставою для анулювання дозволів було звернення суб'єкта господарювання із заявою про анулювання дозволу у зв'язку з отриманням нового дозволу.

У 2021 році порівняно з 2019 роком найсуттєвіше зменшилась кількість виданих дозволів на викиди в м. Києві (на 70,7 відс., з 566 у 2019 році до 166 дозволів у 2021 році), Полтавській (на 66 відс., з 626 до 213), Закарпатській (на 63 відс., з 211 до 78), Чернівецькій (на 57,1 відс., з 184 до 79) та Київській (на 51,5 відс., з 538 до 261) областях.

Зменшення кількості виданих у 2020–2021 роках дозволів на викиди частково було пов'язано зі спадом господарської діяльності внаслідок спалаху коронавірусного захворювання (COVID-19). Крім того, проведений у Департаменті екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА контрольний захід засвідчив, що на зменшення кількості виданих дозволів у 2021 році порівняно з попереднім роком на 52,5 відс. (з 668 до 317 дозволів) вплинуло збільшення кількості відмов у видачі таких дозволів через подання суб'єктами господарювання документів, підготовлених з порушенням вимог законодавства. Неякісна підготовка зазначених документів у частині обґрунтування обсягів викидів забруднюючих речовин зумовлена скасуванням наказом Мін'юсту від 23.10.2020 № 3708/5³¹ (на підставі рішення Державної регуляторної служби України від 18.08.2020 № 25³²) рішення про державну реєстрацію наказу Мінприроди від 01.10.2012 № 475³³, в якому визначалися, зокрема, підстави для виключення установ, організацій та закладів, які здійснюють розробку документів, що обґрунтовують обсяги викидів для підприємств, установ, організацій та громадян-суб'єктів підприємницької діяльності, з переліку Мінприроди (у тому числі у разі виявлення недостовірних відомостей у документах, поданих заявником).

Водночас кількість виданих дозволів на викиди зросла в Тернопільській (на 13 дозволів), Чернівецькій (на 21), Харківській (на 33), Житомирській (на 66), Хмельницькій (на 99в) та Вінницькій (на 112) областях.

Кількість анульованих ОДА/КМДА дозволів при зменшенні у 2020 році на 247 дозволів (35,3 відс.), у 2021 році збільшилась на 148 (32,6 відсотка).

Переліки виданих дозволів на викиди для об'єктів другої та третьої груп ОДА/КМДА щоквартально надаються до Міндовкілля для подальшого розміщення у формі відкритих даних на Єдиному державному вебпорталі відкритих даних³⁴. Одночасно Міндовкілля та ОДА/КМДА розміщують³⁵ відповідні переліки на своїх офіційних вебсайтах.

³¹ „Про скасування рішення про державну реєстрацію нормативно-правового акта” відповідно до підпункту „в” пункту 17 Положення про державну реєстрацію нормативно-правових актів міністерств, інших органів виконавчої влади, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.1992 № 731.

³² „Про необхідність усунення Міністерством захисту довкілля та природних ресурсів України порушень принципів державної регуляторної політики”.

³³ „Про затвердження Порядку внесення установ, організацій та закладів, які здійснюють розробку документів, що обґрунтовують обсяги викидів для підприємств, установ, організацій та громадян-суб'єктів підприємницької діяльності, до переліку Мінприроди України”.

³⁴ На дату підготовки цього звіту вказаний перелік для перегляду був недоступний у зв'язку із введенням воєнного стану в Україні.

³⁵ Відповідно до пункту 16 статті 4¹ Закону № 2806, статті 10¹ Закону України від 13.01.2011 № 2939 „Про доступ до публічної інформації” та постанови Кабінету Міністрів України від 21.10.2015 № 835 „Про затвердження Положення про набори даних, які підлягають оприлюдненню у формі відкритих даних”.

Встановлено, що загальний термін процесу видачі Міндовкіллям дозволу на викиди (від дати реєстрації першої заяви до дати видачі дозволу) міг становити більше одного року, зокрема, через відмову у видачі дозволу і повернення суб'єктові господарювання документів на доопрацювання. Так, у трьох випадках загальний термін видачі дозволу суб'єктам господарювання³⁶ становив від 191 до 383 днів.

Довідково. Відповідно до інформаційної картки адміністративної послуги з видачі дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами суб'єкту господарювання, об'єкт якого належить до першої групи, суб'єкту господарювання, об'єкт якого знаходиться на території зони відчуження, зони безумовного (обов'язкового) відселення території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, яка затверджена наказом Міндовкілля від 10.09.2020 № 136 „Про затвердження інформаційних та технологічних карток адміністративних послуг, які надаються Міндовкілля при реалізації державної політики у сферах охорони атмосферного повітря, екологічного аудиту, ліцензування провадження господарської діяльності з виробництва особливо небезпечних хімічних речовин, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, поводження з небезпечними відходами та контролю за транскордонним перевезенням небезпечних відходів” (зі змінами), строк надання цієї адміністративної послуги – 10 робочих днів без урахування 15 календарних днів з дати надходження документів (передбачених пунктом 6 Порядку № 302), протягом яких Держпродспоживслужба, її територіальні органи приймають рішення щодо можливості/неможливості видачі дозволу.

Протягом 2020–2021 років з поданих 298 заяв (у тому числі повторно) на отримання дозволів на викиди для об'єктів першої групи (з 19.06.2020 – 61, у 2021 році – 237 заяв), Міндовкіллям відмовлено у видачі дозволу за 152 заявами (51 відс.), з яких за 103 (67,8 відс.) – через невідповідність документів, поданих суб'єктами господарювання, вимогам Порядку № 302 та Інструкції № 108.

Також на строки прийняття Міндовкіллям рішень щодо видачі або відмов у видачі дозволів на викиди впливає час, необхідний на погодження з Держпродспоживслужбою документів щодо можливості/неможливості видачі дозволів суб'єктам господарювання (об'єкти першої групи), які подаються в одному екземплярі і мають значний об'єм (як правило, більше 1000 сторінок), що здійснюється засобами поштового зв'язку.

Вибірковий аналіз справ у частині видачі у 2021 році Міндовкіллям дозволів на викиди для об'єктів першої групи засвідчив, що загальний строк від дати реєстрації Міндовкіллям вихідного супровідного листа до дати надання Держпродспоживслужбою рішення щодо можливості/неможливості видачі дозволів становив від 4 до 100 днів.

Також вибіркоким аналізом дотримання окремими ОДА повноважень у частині видачі дозволів на викиди встановлено випадки:

відмови Департаментом захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА у 2021 році суб'єктам господарювання за 21 заявою **на підставі, що не визначена Законом № 2806** (неотримання від територіального органу Держпродспоживслужби рішення щодо можливості/неможливості видачі дозволу). Неодержання такого рішення не є підставою для відмови у наданні суб'єктам господарювання дозволу.

³⁶ АТ „Одеська ТЕЦ” – 191 день, ТОВ „Бандурський олійноекстракційний завод” – 252 дні та ПАТ „Дніпровський коксохімічний завод” – 383 дні.

Довідково. За поясненням Департаменту захисту довкілля та природокористування³⁷, із зазначеної кількості щодо 8 заяв було отримано негативні висновки територіального органу Держспродспоживслужби, проте зазначені матеріали Рахунковій палаті не надано;

відсутності у Департаменті екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА окремих документів³⁸, поданих суб'єктом господарювання відповідно до пункту 4 Порядку № 302, а у Департаменті захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА – **всіх документів**, що додавалися суб'єктами господарювання до заяви для отримання дозволу на викиди.

Довідково. Пунктом 1.3 Інструкції № 108 визначено, що документи, в яких обґрунтовуються обсяги викидів для отримання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами для підприємств, установ, організацій та громадян-підприємців, є невід'ємною частиною заяви на отримання дозволу на викиди;

подання протягом 2019–2021 років суб'єктами господарювання Харківської області заяв на отримання дозволу на викиди за формою, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 07.12.2005 № 1176³⁹, що з 11.02.2015⁴⁰ **втратила чинність**, а не за формою, затвердженою наказом № 266;

порушення Департаментом природних ресурсів та екології Хмельницької ОДА у 16 випадках (від 2 до 21 робочих днів) **строків надання адміністративної послуги „Видача дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами”** через порушення ЦНАП Хмельницької ОДА термінів⁴¹ передачі такому департаменту заяв та пакетів документів на видачу дозволів на викиди, а також у двох випадках⁴² – строків надання адміністративної послуги „Анулювання дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами”;

порушення Департаментом захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА у 17 випадках (від 1 до 6 днів) **строку надання адміністративної послуги „Видача дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами”**.

Також встановлено факти **відмов ОДА** (відповідно до абзаців другого та третього частини п'ятої статті 4¹ Закону № 2806) у **видачі дозволів на викиди**

³⁷ Лист від 14.07.2022 № 03.01-14/1385 „Пропозиції до проєкту Звіту”.

³⁸ Документи, в яких обґрунтовуються обсяги викидів забруднюючих речовин; матеріали інвентаризацій стаціонарних джерел викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, видів та обсягів викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, пилогазоочисного обладнання; документи щодо оцінки впливу викидів забруднюючих речовин на стан атмосферного повітря на межі санітарно-захисної зони.

³⁹ „Про затвердження форми заяви на одержання суб'єктом господарювання або уповноваженою ним особою документів дозвільного характеру”.

⁴⁰ На підставі постанови Кабінету Міністрів України від 28.01.2015 № 42 „Деякі питання дерегуляції господарської діяльності”.

⁴¹ Передбачені пунктом 1 технологічної картки адміністративної послуги, затвердженої наказами Хмельницької ОДА від 02.04.2019 № 11-н, від 28.10.2020 № 64-од та від 20.10.2021 № 36-од.

⁴² Дозвіл від 26.08.2015 № 6821855700-8/3, виданий ФОП Вознюк Л.М., та дозвіл від 19.03.2015 № 6810600000-142/33, виданий ТОВ „Аква-Родос”.

через подання суб'єктами господарювання документів, підготовлених з порушенням вимог законодавства: у 2019 році Департаментом природних ресурсів та екології Хмельницької ОДА відмовлено у видачі дозволу за 139 заявами із 355 поданих (39,2 відс.), у 2020 році – за 119 заявами із 244 поданих (48,8 відс.); у 2021 році Департаментом екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА – за 535 заявами із 852 поданих (62,8 відс.), при цьому більше половини відмов (290 із 535) були повторними.

Крім того, встановлено 11 суб'єктів господарювання, які припинили свою діяльність з різних причин, про що внесено відповідні відомості до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та господарських формувань, але за даними Департаменту захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА ці суб'єкти господарювання мають 22 чинних дозволу на викиди. Зазначене свідчить про неактуальність повною мірою інформації про кількість діючих дозволів на викиди.

Отже, внаслідок неналежного виконання відповідними департаментами ОДА повноважень у частині дотримання визначеної процедури надання дозволів на викиди, незабезпечення ефективної взаємодії з ЦНАП при наданні адміністративної послуги з видачі дозволів, суб'єкти господарювання позбавляються можливості своєчасно отримувати дозволу на викиди, що впливає на повноту і своєчасність надходження екологічного податку за викиди.

Ведення обліку платників податків є одним із способів податкового контролю. Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (пункт 1.2 розділу I Порядку № 1588).

Якщо відповідно до законодавства в платника податків, крім обов'язків щодо подання податкових декларацій (розрахунків, звітів) та/або нарахування, утримання або сплати (перерахування) податків, зборів на території адміністративно-територіальної одиниці за своїм місцезнаходженням, виникають такі обов'язки на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, то такий платник податків зобов'язаний стати на облік за таким неосновним місцем обліку у відповідному контролюючому органі (пункт 7.1 розділу VII Порядку № 1588).

Отже, платник екологічного податку, який здійснює викиди, повинен стати на облік у контролюючому органі за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення (неосновне місце обліку).

За інформацією ДПС⁴³, протягом 2019–2021 років кількість платників екологічного податку за викиди мала тенденцію до щорічного зменшення (табл. 2).

⁴³ Листи ДПС від 03.06.2022 № 3876/5/99-00-04-01-01-05 та від 12.07.2022 № 5121/5/99-00-04-01-01-05.

**Дані щодо кількості платників екологічного податку за викиди
та подання ними податкової звітності**

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.
Кількість платників екологічного податку за викиди, які мають дозволи на викиди, од.	35 273	35 936	36 882
юридичні особи	31 691	32 259	33 069
фізичні особи	3 582	3 677	3 813
Кількість платників екологічного податку за ККДБ 19010100, од.	48 116	47 813	45 540
юридичні особи	35 697	36 310	34 945
фізичні особи	12 419	11 503	10 595
Кількість платників екологічного податку за ККДБ 19011000, од.	13 624	11 707	10 999
юридичних осіб	11 368	10 281	9 892
фізичних осіб	2 256	1 426	1 107
Кількість поданої податкової звітності платниками екологічного податку за ККДБ 19010100, од.	239 708	241 641	228 100
юридичними особами	195 861	201 038	190 113
фізичними особами	43 847	40 603	37 987
Кількість поданої податкової звітності платниками екологічного податку за ККДБ 19011000, од.	58 719	57 925	57 780
юридичними особами	52 358	53 478	54 130
фізичними особами	6 361	4 447	3 650
Кількість податкової звітності, поданої з порушенням терміну, од.	3 037	1 622	933
Сума застосованих штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за несвоєчасне подання податкової звітності, тис. грн	1 699,8	1 038,2	4 524,3

Так, кількість платників екологічного податку за ККДБ 19010100 за три роки зменшилася на 2 576 (з 48 116 до 45 540), а за ККДБ 19011000 – на 2 625 (з 13 624 до 10 999) платників при збільшенні на 1 609 (з 35 273 до 36 882) платників, які мають дозволи на викиди.

У загальній кількості платників екологічного податку за викиди кількість юридичних осіб збільшилася від 74 відс. у 2019 році до 77 відс. у 2021 році за ККДБ 19010100 та від 83 до 90 відс. відповідно за ККДБ 19011000.

Враховуючи, що базовим податковим (звітним) періодом подання податкової звітності з екологічного податку за викиди є календарний квартал⁴⁴, кількість платників – фізичних осіб, якими подано таку звітність, за розрахунками, становить за ККДБ 19010100 у 2019 році 10 962, 2020 році – 10 151 та 2021 році – 9 497 платників, за ККДБ 19011000 – 1 590, 1 112 та 913 платників відповідно. При цьому, за даними ДПС, кількість таких платників у зазначених періодах за ККДБ 19010100 – 12 049, 11 503 і 10 595 платників та за ККДБ 19011000 – 2 256, 1 426 і 1 107 платників відповідно. Отже, **податкову звітність не подано близько 10 відс. (за ККДБ 19010100⁴⁵) та 20 відс. (за ККДБ 19011000⁴⁶) платників – фізичних осіб.** Зазначене свідчить про незабезпечення територіальними органами ДПС (ДФС) заходів щодо залучення таких платників до оподаткування екологічним податком за викиди.

Протягом 2019–2021 років за порушення термінів подання податкової звітності з екологічного податку за викиди (5 592 податкові

⁴⁴ Відповідно до пункту 250.1 статті 250 Податкового кодексу.

⁴⁵ 2019 і 2020 роки – по 12 відс., 2021 рік – 10 відсотків.

⁴⁶ 2019 рік – 30 відс., 2020 рік – 22 відс., 2021 рік – 18 відсотків.

декларації) територіальними органами ДПС (ДФС) застосовано⁴⁷ **7 262,3 тис. грн штрафних (фінансових) санкцій (штрафів)**. У 2021 році порівняно з 2019 роком кількість податкової звітності, поданої з порушенням терміну, зменшилася в 3,2 раза (з 3 037 до 933 од.), при цьому сума штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) зросла в 2,7 раза (з 1 699,8 до 4 524,3 тис. гривень).

Таким чином, територіальними органами ДПС (ДФС) не забезпечено повноти обліку платників екологічного податку за викиди, що створює ризики незалучення до оподаткування усіх платників податку.

Нездійснення обліку чинних дозволів на викиди та незалучення до оподаткування усіх платників екологічного податку за викиди призводять до неконтрольованих обсягів викидів забруднюючих речовин та, відповідно, недонадходжень екологічного податку до державного та місцевих бюджетів.

5. ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ ПОВНОВАЖЕНЬ У ЧАСТИНІ ЇХ ВЗАЄМОДІЇ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ ПЛАТНИКАМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ ВИМОГ ЗАКОНОДАВСТВА

5.1. Аналіз та оцінка стану здійснення Держекоінспекцією та її територіальними і міжрегіональними територіальними органами державного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря

Облік результатів державного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря здійснюється Держекоінспекцією на основі періодичної звітності територіальних та міжрегіональних територіальних органів Держекоінспекції⁴⁸.

Протягом 2019–2021 років територіальними та міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції проведено **23,1 тис.** (14 тис. – планових, 9,1 тис. – позапланових) **перевірок** суб'єктів господарювання, що здійснюють викиди⁴⁹, за результатами яких складено **17,2 тис. протоколів, 14,5 тис. осіб** притягнуто до адміністративної відповідальності та накладено **3,6 млн грн штрафів**, які стягнуті до державного бюджету в повному обсязі (додаток 3). До правоохоронних органів передано 264 матеріали, у тому числі 124 з ознаками кримінального правопорушення, щодо 37 відкрито кримінальні провадження. Під час перевірок здійснено контроль за дотриманням нормативів

⁴⁷ Відповідно до пункту 120.1 статті 120 Податкового кодексу.

⁴⁸ Звітність складається наростаючим підсумком щомісячно на основі систематизованих даних поточного обліку інспекційної діяльності за результатами здійснення заходів державного нагляду (контролю), форми якої затверджені наказом Держекоінспекції від 28.05.2012 № 100 „Про затвердження форм звітності” (у редакції наказу Держекоінспекції від 31.01.2018 № 12 „Про внесення змін до наказу Держекоінспекції України від 28.05.2012 № 100”).

⁴⁹ Кожна п'ята перевірка (19,2 відс.) в загальній кількості (120,1 тис.) перевірок, проведених територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції заходів державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання, відтворення і охорони природних ресурсів.

організованих викидів на 20,7 тис. стаціонарних джерелах та 2,4 тис. пересувних об'єктах забруднення.

При цьому, у 2020 році порівняно з 2019 роком кількість перевірок знизилась майже у 1,8 раза, а у 2021 році – зросла більш ніж на 52 відсотка.

Довідково. За інформацією Держекоінспекції, зменшення кількості перевірок у 2020 році стало наслідком заборони проведення органами державного нагляду (контролю) планових заходів із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, запровадженої відповідно до пункту 3 розділу II „Прикінцеві та перехідні положення” Закону № 533 із змінами, внесеними Законом України від 13.05.2020 № 591 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо додаткової підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)”.

Також безпосередньо фахівцями Держекоінспекції із залученням спеціалістів територіальних органів Держекоінспекції проведено 49 перевірок додержання вимог природоохоронного законодавства у сфері охорони атмосферного повітря на екологічно небезпечних об'єктах України.

Протягом 2019–2021 років за результатами перевірок у сфері охорони атмосферного повітря **розраховано збитків на суму 315,6 млн гривень.**

Встановлено, що розрахунок збитків територіальними органами Держекоінспекції здійснювався відповідно до Методики розрахунку розмірів відшкодування збитків, які заподіяні державі в результаті наднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, до травня 2019 року затвердженої наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 10.12.2008 № 639⁵⁰, а з травня 2020 року – наказом Мінекоенерго від 28.04.2020 № 277⁵¹.

Отже, з **11.05.2019 по 15.05.2020 було не забезпечено нормативно-правового регулювання питання** визначення розмірів відшкодування збитків, заподіяних державі в результаті наднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, що **створювало ризики ненарахування сум таких збитків суб'єктам господарювання.**

Протягом періоду, що досліджувався, за результатами **1 429 перевірок** пред'явлено **претензій та позовів** за шкоду, заподіяну атмосферному повітрю унаслідок порушення вимог законодавства, у сумі **307,4 млн грн⁵²**, з них стягнуто лише **15,4 відс. (47,5 млн гривень⁵³)**. Недонадходження до **бюджету застосованих та пред'явлених претензій і позовів становлять 259,9 млн гривень.**

Слід зазначити, що **рівень сплати пред'явлених претензій та позовів** має негативну тенденцію до щорічного зменшення: у 2019 році сплачено **31,4 відс.**, 2020 році – **20,1 відс.**, 2021 році – **лише 12,7 відсотка.**

⁵⁰ Зареєстрованим у Мін'юсті 21.01.2009 за № 48/16064. Відповідно до наказу Мін'юсту від 11.05.2019 № 1453/5 скасовано рішення про державну реєстрацію наказу Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 10.12.2008 № 639, а з 11.06.2019 наказ є нечинним – виключено з Державного реєстру нормативно-правових актів міністерств та інших органів виконавчої влади.

⁵¹ Зареєстрованим у Мін'юсті 07.05.2020 за № 414/34697, набрав чинності з 15.05.2020.

⁵² 2019 рік – 16,6 млн грн, 2020 рік – 73,4 млн грн, 2021 рік – 217,4 млн гривень.

⁵³ 2019 рік – 5,2 млн грн, 2020 рік – 14,7 млн грн, 2021 рік – 27,5 млн гривень.

Найнижчий рівень стягнення пред'явлених претензій та позовів у 2019–2021 роках мають держекоінспекції Поліського округу (Житомирська та Рівненська області) – лише 0,9 відс. (1 млн грн за три роки), у Донецькій – 1,5 відс. (0,8 млн грн), Тернопільській – 2,7 відс. (0,7 млн грн) і Сумській – 4,5 відс. (0,6 млн грн) областях, Карпатського (Івано-Франківська та Чернівецька області) – 7,5 відс. (0,7 млн грн) та Південного (Запорізька та Херсонська області) – 10,4 відс. (1,4 млн грн) округів.

При цьому більше половини (54,8 відс.) пред'явлених збитків сплачено у Придніпровському окрузі (Дніпропетровська та Кіровоградська області) – 30,6 млн грн, що становить 64 відс. стягнутих збитків в цілому по Україні за останні три роки.

Довідково. Протягом 2019–2021 років підрозділами інструментально-лабораторного контролю Держекоінспекції та її територіальними і міжрегіональними територіальними органами:

здійснено контроль на 1524 підприємствах, на 581 з яких виявлено наднормативні викиди (38,1 відс. загальної кількості перевірених);

перевірено 3 607 стаціонарних джерел викидів та 533 джерела утворення, наднормативні викиди встановлені на 801 джерелі викидів (22 відс. загальної кількості перевірених джерел викидів), на 282 з них виявлено невраховані викиди в матеріалах інвентаризації джерел викидів та у відповідних дозволах;

відібрано 18 056 проб викидів, в яких виконано 135 803 визначень вмісту забруднюючих речовин.

За інформацією Держекоінспекції⁵⁴, протягом 2019–2021 років територіальними та міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції **видано 55 приписів** щодо анулювання дозволів на викиди, а також встановлено, що **4 809 суб'єктів** господарювання провадили господарську діяльність **без наявності дозволів** на викиди та **381 суб'єктом** господарювання **перевищено нормативи гранично допустимих викидів**.

За результатами вибіркового аналізу матеріалів перевірок, проведених протягом 2019–2020 років Держекоінспекцією у Львівській області, та виданих за їх результатами приписів щодо усунення порушень вимог законодавства встановлено, що в більш як **50 випадках суб'єктами господарювання не усунуто порушення** в частині здійснення викидів **без отримання відповідного дозволу**, у **восьми випадках – безперебійної ефективної роботи і підтримання у справному стані споруд, устаткування та апаратури для очищення викидів забруднюючих речовин**, у **17 випадках – перевищення нормативів гранично допустимих викидів**.

Крім того, за підсумками планового заходу державного нагляду (контролю) щодо дотримання суб'єктом господарювання вимог законодавства у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання, відтворення і охорони природних ресурсів⁵⁵, проведеного Держекоінспекцією Придніпровського округу, виявлено **факти невиконання ПАТ „Арселорміттал Кривий Ріг” заходів щодо скорочення викидів забруднюючих речовин та досягнення встановлених нормативів гранично допустимих викидів**, передбачених розділом 4 дозволів на викиди від 02.02.2018 №1211000000-39 та від 18.03.2019 № 1211000000-38, з

⁵⁴ Лист Держекоінспекції від 30.05.2022 № 3052/4.1/6-22.

⁵⁵ Акт від 16.04.2021 №117/2.1-2.2-2.4-7/21.

терміном виконання 31.12.2020.

***Довідково.** За невиконання законних розпоряджень чи приписів, інших законних вимог посадових осіб Держекоінспекції, ненадання їм необхідної інформації або надання неправдивої інформації, вчинення інших перешкод для виконання покладених на них обов'язків статтею 188⁵⁶ Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073⁵⁶ передбачено накладення штрафу на громадян від дев'яти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і на посадових осіб – від п'ятнадцяти до сорока п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, що на сьогодні становить від 255 до 765 гривень. На розгляді у Верховній Раді України перебуває проєкт Закону України „Про внесення змін до статті 188⁵⁶ Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо посилення відповідальності у галузі охорони навколишнього природного середовища за невиконання законних вимог посадових осіб, які здійснюють державний контроль у галузі охорони навколишнього природного середовища” (реєстр. № 3418 від 30.04.2020), яким передбачається збільшення розміру штрафу на посадових осіб з 15–45 до 100–200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян; за ті самі дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, пропонується встановити штраф на посадових осіб у розмірі від 1000 до 2000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.*

Слід зазначити, що **розмір штрафу за невиконання законних розпоряджень чи приписів посадових осіб** органів, які здійснюють державний контроль у сфері охорони навколишнього природного середовища, використання природних ресурсів, радіаційної безпеки або охорону природних ресурсів, **не змінювався з 2010 року**, що не відповідає вимогам сьогодення, оскільки відбулися значні зміни макроекономічних показників (рівень інфляції, розміри прожиткового мінімуму та мінімальної зарплати⁵⁷), та не сприяє посиленню відповідальності суб'єктів господарювання.

Отже, **при незначному розмірі штрафу суб'єктами господарювання не усуваються порушення чинного законодавства – здійснюються викиди без отримання відповідного дозволу та не скорочуються обсяги таких викидів. Суб'єкти господарювання сплачують штраф і продовжують провадити діяльність з порушенням вимог Закону № 2707, замість того, щоб витратити значно більші суми на отримання дозволів і дотримання умов при провадженні господарської діяльності.**

Також встановлено факти **невиконання приписів про анулювання дозволів** на викиди, **внесених** держекоінспекціями Придніпровського та Столичного округів, у Харківській області **до відповідних ОДА/КМДА:**

Управлінням екології та природних ресурсів Виконавчого органу Київської міської ради (КМДА) та Департаментом екології та природних ресурсів Київської ОДА не вжито заходів для анулювання дозволів на викиди **16 суб'єктам господарювання** за приписами, наданими у 2019 році Держекоінспекцією Столичного округу;

Департаментом екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА – **двом суб'єктам господарювання**, за результатами перевірок яких у

⁵⁶ У редакції Закону України від 21.01.2010 № 1827 „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань мисливського господарства, полювання та рибальства, охорони, використання і відтворення тваринного світу”.

⁵⁷ На 01.01.2022 порівняно з 01.01.2010 розмір прожиткового мінімуму збільшився в 2,9 раза (з 825 до 2393 грн), мінімальна зарплата зросла в 7,5 раза (з 869 до 6 500 гривень).

2021 році Держекоінспекцією Придніпровського округу виявлено факти надання недостовірної інформації в заявах про видачу документа дозвільного характеру та матеріалах інвентаризації;

Департаментом екології та природних ресурсів Харківської ОДА – **21 дозволу на викиди** КП „Харківські теплові мережі”: за результатами перевірки, проведеної Держекоінспекцією у Харківській області у 2019 році, зафіксовано факт надання недостовірної інформації для отримання низки дозволів на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря через недотримання нормативної температури повітря при відборі проб викидів стаціонарних джерел.

Довідково. За поясненням Департаменту екології та природних ресурсів⁵⁸, з метою об'єктивного та всебічного розгляду зазначеного подання департаментом було проведено нараду та надіслано запити до КП „Харківські теплові мережі” щодо надання вичерпної інформації з зазначеного питання та відповідних документів. Після розгляду та аналізу отриманих даних (акти відборів проб повітря, проведених сертифікованою лабораторією, акти комісійних обстежень котелень, які є джерелами викидів, фотофіксація зазначених місць відбору проб) факт надання недостовірних даних КП „Харківські теплові мережі” не підтвердився.

Держекоінспекцією у Харківській області також у 2019 році надіслано до Мінекоенерго подання про анулювання по зазначеному підприємству трьох дозволів на викиди, виданих Мінприроди у 2014–2015 роках. Для застосування заходів реагування Мінекоенерго звернулося до Харківського окружного адміністративного суду з позовом до підприємства. Рішенням Харківського окружного адміністративного суду від 23.11.2020 у справі № 520/9073/2020 адміністративний позов задоволено, дозволи на викиди анульовано. Постановою Другого апеляційного адміністративного суду від 12.05.2021 вказане рішення суду першої інстанції скасовано. Ухвалою Верховного Суду від 24.09.2021 відкрито провадження за касаційною скаргою Міндовкілля.

За інформацією Держкоінспекції, її територіальні і міжрегіональні територіальні органи **подають звітність** до центрального апарату Держекоінспекції (до відділу правового забезпечення) **щодо судових справ, але ця звітність не містить інформації про вид порушення чи ресурсний напрям**, який став підставою для направлення до суду позовної заяви щодо обмеження чи зупинення (тимчасового зупинення) діяльності суб'єкта господарювання чи об'єкта.

Водночас у звітності щодо результатів здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального використання, відтворення і охорони природних ресурсів (у табличній формі) територіальними та міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції зазначаються кількість звернень до судів із позовом щодо обмеження чи зупинення діяльності суб'єктів господарювання і об'єктів, а також кількість прийнятих судами рішень за такими зверненнями (позовними заявами).

За результатами перевірок дотримання вимог законодавства у сфері охорони атмосферного повітря територіальними та міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції протягом 2019–2021 років

⁵⁸ Лист від 14.07.2022 № 03.01-14/1385 „Пропозиції до проєкту Звіту”.

надіслано **353** позови про обмеження чи зупинення діяльності суб'єктів господарювання й об'єктів, з яких щодо **118** позовів (**33,4 відс.**) судами рішення ухвалено на користь територіальних органів Держекоінспекції.

Аналіз та **узагальнення** інформації щодо **ухвалених судами рішень** за позовами про обмеження чи зупинення діяльності підприємств і об'єктів, якщо їх експлуатація здійснювалась з порушенням вимог законодавства про охорону навколишнього природного середовища, Держекоінспекцією **не здійснювалися**.

Встановлено, що відсутність затверджених бюджетних асигнувань на сплату судового збору унеможливорює звернення до судів з метою стягнення завданих державі збитків.

Так, станом на 01.01.2022 Держекоінспекцією Столичного округу не стягнуті збитки, завдані державі, на загальну суму 0,6 млн грн, оскільки існують обмеження в частині бюджетних асигнувань для сплати судового збору – суми розрахованих збитків суттєво перевищують бюджетні асигнування, що унеможливорює підготовку звернень до суду.

Довідково. За інформацією Держекоінспекції Столичного округу, суб'єкти господарювання протягом 6 місяців у судовому порядку мають право визнати дії інспекції щодо проведеної перевірки неправомірними, що унеможливорює стягнення збитків у подальшому. У той же час відповідно до чинного законодавства позовна давність у справах по стягненню завданих державі збитків внаслідок порушення вимог природоохоронного законодавства становить 3 роки.

Держекоінспекція у Львівській області у зв'язку із недостатністю бюджетних асигнувань на сплату судового збору насамперед подає позови, по яких спливає термін позовної давності та нарахована сума збитків є значною.

Також встановлено, що територіальними органами Держекоінспекції інформація про факти порушень суб'єктами господарювання вимог законодавства у сфері охорони атмосферного повітря до відповідних ГУ ДПС (ДФС) **не надавалася, або надавалась у неповному обсязі**.

Держекоінспекцією Придніпровського округу (до 22.12.2020 – Держекоінспекцією у Дніпропетровській області) і Держекоінспекцією у Хмельницькій області при щоквартальному надсиланні до ГУ ДПС (ДФС) у Дніпропетровській та Хмельницькій областях інформації про встановлені факти провадження суб'єктами господарювання діяльності без дозволів на викиди, в окремих випадках повідомлялися **не всі виявлені факти**.

Довідково. Держекоінспекція Придніпровського округу утворена як міжрегіональний територіальний орган Держекоінспекції на виконання постанови Кабінету Міністрів України від 09.09.2020 № 802 „Про утворення міжрегіональних територіальних органів та ліквідацію територіальних органів Державної екологічної інспекції” шляхом ліквідації держекоінспекцій у Дніпропетровській та Кіровоградській областях. Наказом Держекоінспекції від 22.12.2020 № 503 „Про питання діяльності Державної екологічної інспекції Придніпровського округу (Дніпропетровська та Кіровоградська області)” припинено виконання функцій і повноважень держекоінспекцій у Дніпропетровській та Кіровоградській областях з визначенням початку діяльності з 23.12.2020 Держекоінспекцією Придніпровського округу на території Дніпропетровської та Кіровоградської областей.

Так, у 2019–2020 роках Держекоінспекцією у Дніпропетровській та Хмельницькій областях (**дев'ять та два випадки відповідно**) і у 2021 році Держекоінспекцією Придніпровського округу (**один випадок**) при встановленні за результатами контрольних заходів фактів здійснення викидів

без дозволу, інформація до ГУ ДПС (ДФС) про це не надсилалася.

Крім того, Держекоінспекцією Придніпровського округу протягом 2020–2021 років на 11 запитів ГУ ДПС у Дніпропетровській області лише на два запити надано вичерпну інформацію, на шість – неповні дані, а три – взагалі залишено без відповіді.

Отже, внаслідок неналежного контролю Держекоінспекції, її територіальними і міжрегіональними територіальними органами не забезпечено ефективного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря, що зумовило низький рівень стягнення пред’явлених претензій та позовів.

5.2. Аналіз та оцінка стану адміністрування територіальними органами ДПС (ДФС) екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря

Згідно з підпунктом 14.1.1¹ пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу адміністрування податків – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що, зокрема, забезпечують організацію та контроль за сплатою податків відповідно до порядку, встановленого законом.

Територіальні органи ДПС контролюють своєчасність подання платниками податків передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків (підпункт 19¹.1.2 пункту 19¹.1 статті 19¹ Податкового кодексу).

Відповідно до Податкового кодексу (пункт 75.1 статті 75) контролюючі органи мають право проводити, зокрема, камеральні та документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) перевірки платників податків.

За даними ДПС⁵⁹, протягом 2019–2021 років територіальними органами ДПС (ДФС) забезпечено 100 відс. проведення камеральних перевірок податкової звітності з екологічного податку за викиди (табл. 3).

Таблиця 3

Результати камеральних перевірок поданої платниками екологічного податку за викиди податкової звітності протягом 2019–2021 років

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Всього
1	2	3	4	5
Кількість поданих податкових декларацій, од.	304 910	302 095	281 768	888 773
Кількість поданих додатків 1 „Розрахунок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення” до податкової декларації	337 079	340 581	321 372	999 032
Кількість проведених камеральних перевірок, од.	304 910	302 095	281 768	888 773
Кількість складених актів та винесених ППР, од.	19 067	10 239	1 591	30 897
Донараховано екологічного податку, всього, тис. грн, у т. ч.:	9 457,3	3 427,8	4 592,5	17 477,6
основний платіж, тис. грн	131,9	0,1	0	132
застосовано штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), тис. грн	9 325,4	3 427,7	4 592,5	17 346

⁵⁹ Листи ДПС від 03.06.2022 № 3875/5/99-00-04-01-01-05 та від 12.07.2022 № 5121/5/99-00-04-01-01-05.

Продовження табл. 3

1	2	3	4	5
Узгоджено донарахованих сум, тис. грн	131,9	2 743,5	0	2 875,4
Сплачено, тис. грн	239,6	130,7	90,7	461
рівень сплати донарахованих сум, відс.	2,5	3,8	2	2,6
Кількість скасованих ППР	28	23	7	58
Скасовано донарахованої суми, тис. грн	426	1 370	907	2 703

За результатами проведених **30,9 тис. (3,5 відс. загальної кількості)** камеральних перевірок територіальними органами ДПС (ДФС) встановлено порушення платниками податку податкового законодавства та **донараховано 17,5 млн грн екологічного податку за викиди, з яких сплачено 0,5 млн грн (2,6 відсотка).**

Платниками екологічного податку за викиди оскаржено 221 ППР в адміністративному та 34 ППР у судовому порядку, за результатами оскарження 58 ППР скасовано екологічного податку на 2,7 млн грн (15,4 відс. донарахованої суми).

Водночас встановлено незабезпечення ГУ ДПС (ДФС) у Київській, Дніпропетровській та Хмельницькій областях контролю за своєчасністю подання податкової звітності та повноти нарахування екологічного податку за викиди, а саме:

ГУ ДПС (ДФС) у Київській області **не застосовано штрафів за несвоєчасне подання податкової звітності** протягом 2019–2021 років до **13 платників** екологічного податку за викиди на загальну суму, за розрахунками, 14,6 тис. гривень. Під час проведення контрольного заходу податковим органом складено акти камеральних перевірок, які надіслано платникам податку;

ГУ ДПС (ДФС) у Хмельницькій області у **35 випадках (38 відс. загальної кількості) камеральні перевірки** податкової звітності **проведено з порушенням терміну**, визначеного пунктом 76.3⁶⁰ статті 76 Податкового кодексу, зокрема, у 6 випадках акти цих перевірок складено більше як через рік після подання податкової звітності (від 397 до 804 календарних днів);

трима платниками податків Дніпропетровської області занижено податкові зобов'язання з екологічного податку за викиди за звітні періоди 2019 і 2020 років та 9 місяців 2021 року **на загальну суму 33,8 тис. грн** через заниження обсягів викидів двоокису вуглецю. Однією з причин цього заниження є наявність в одного суб'єкта-забруднювача стаціонарних джерел забруднень, розташованих на різних територіях обслуговування податкових органів, що ускладнює контроль за правильністю формування бази оподаткування екологічним податком за викиди двоокису вуглецю. Під час контрольного заходу платниками податків подані уточнюючі розрахунки на збільшення податкових зобов'язань з відповідним нарахуванням штрафу (3 відс.)⁶¹ та пені на суму **5,4 тис. гривень**;

⁶⁰ Камеральна перевірка податкової декларації або уточнюючого розрахунку може бути проведена лише протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку їх подання, а якщо такі документи були надані пізніше, – за днем їх фактичного подання.

⁶¹ Відповідно до абзаців четвертого–п'ятого пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу.

платниками податків Дніпропетровської області у 51 додатку 1 „Розрахунок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення” до податкової декларації екологічного податку зазначено коди забруднюючих речовин, які не передбачені Кодифікатором забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення⁶². Під час контрольного заходу платниками податків подані уточнюючі розрахунки із виправленими кодами забруднюючих речовин;

платниками податків Хмельницької області у 10 випадках за наявності чинних дозволів на викиди (щодо об'єктів третьої групи) не подано податкової звітності з екологічного податку за податкові періоди 2019–2021 років; у 52 випадках протягом 2019–2020 років у податкових деклараціях екологічного податку виявлено невідповідність ставок податку коду забруднюючої речовини або розміру ставки, встановленої статтею 243 Податкового кодексу; у шести випадках не нараховано штрафу⁶³ при поданні уточнюючих розрахунків внаслідок самостійно виявлених помилок та збільшення податкового зобов'язання з екологічного податку за податкові періоди 2019 року у сумі 96,3 тис. грн; у трьох випадках обсяги викидів, задекларовані у податкових деклараціях екологічного податку за 2019 рік, не відповідали даним статистичної звітності 2 ТП (повітря) (річна) „Звіт про викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів”⁶⁴ та видам і обсягам забруднюючих речовин, встановленим в обґрунтовуючих матеріалах, які додаються суб'єктами господарювання до заяви при отриманні дозволу на викиди, що може свідчити про заниження податкових зобов'язань з екологічного податку за викиди.

Також за результатами вибіркового зіставлення даних податкової звітності та результатів перевірок Держекоінспекції у Дніпропетровській області/Придніпровського округу в частині наднормативних викидів встановлено декларування чотирма платниками Дніпропетровської області занижених обсягів викидів. Як наслідок, податкові зобов'язання з екологічного податку на викиди занижено, за розрахунками, щонайменше на 12,1 тис. гривень.

Слід зазначити, що інформація, яка згідно з пунктом 250.3 статті 250⁶⁵ Податкового кодексу надається Міндовкіллям та структурними підрозділами екології та природних ресурсів ОДА/КМДА, не передбачає даних про види та

⁶² Додаток 7 до податкової декларації екологічного податку.

⁶³ Відповідно до абзаців четвертого–п'ятого пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу.

⁶⁴ Затверджена наказом Держстату від 06.07.2018 № 124, втратив чинність на підставі наказу Держстату від 18.12.2019 № 405.

⁶⁵ Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища, орган виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації до 1 грудня року, що передує звітному, подають до контролюючих органів переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб-підприємців, яким в установленому порядку видано дозволи на викиди, спеціальне водокористування та розміщення відходів, а також направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, в якому такі зміни відбулися.

обсяги викидів, які є необхідними для обрахунку суми екологічного податку, що, відповідно, **негативно впливає на якість здійснення територіальними органами ДПС податкового контролю за повнотою нарахування та сплати екологічного податку.**

Довідково. За інформацією ДПС, інформація про видані дозволи на викиди, яка щоквартально надходить від ОДА/КМДА, а також переліки дозволів на викиди, що публікуються на офіційному вебпорталі Міндовкілля та Порталі відкритих даних „Дія”, використовуються територіальними органами ДПС для податкового контролю в частині ведення обліку платників податків.

Відповідно до підпункту 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є, зокрема, своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених цим Кодексом податків та зборів та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов’язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків (абзац перший).

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок (абзац другий підпункту 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу).

Довідково. До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи (пункт 77.2 статті 77 Податкового кодексу).

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з підстав, визначених цим Кодексом (абзац четвертий підпункту 75.1.2 пункту 75.1 статті 75 Податкового кодексу).

Довідково. Підстави проведення документальної позапланової перевірки визначені пунктом 78.1 статті 78 Податкового кодексу.

Відповідно до Звіту „Аудит-1” „Про результати роботи підрозділів аудиту”, затвердженого наказом ДПС від 30.04.2021 № 481, облік результатів контрольно-перевірочної роботи ведеться у розрізі головних управлінь ДПС в областях, м. Києві, міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з ВПП. Облік результатів контрольно-перевірочної роботи у Звіті „Аудит-1” у розрізі платників податків, окремих груп платників податків або галузей щодо повноти нарахування та сплати донарахованих сум податків не ведеться.

За даними ДПС, протягом 2019–2021 років територіальними органами ДПС (ДФС) проведено 9,6 тис. документальних перевірок платників екологічного податку за викиди – юридичних осіб (табл. 4), яких 63 відс. – позапланові перевірки. За результатами перевірок донараховано 39,2 млн грн, з яких сплачено лише 2,1 млн грн (5,3 відсотка).

Таблиця 4

Результати документальних перевірок платників екологічного податку за викиди, проведених територіальними органами ДПС (ДФС) протягом 2019–2021 років

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Всього
Кількість документальних перевірок, од., у т. ч.	4 011	1 780	3 819	9 610
планові	1 838	291	1 429	3 558
позапланові	2 173	1 489	2 390	6 052
Донарахована сума податків, млн грн, у т. ч.	22 842,2	3 395,7	12 953,9	39 191,8
основний платіж	14 490,7	1 931,8	9 607,7	26 030,2
Сплачено, млн грн	1 089,5	188,3	807,7	2 085,5
рівень сплати, відс.	4,8	5,5	6,2	5,3
Кількість документальних перевірок, за результатами яких донараховано екологічного податку, од.	186	70	143	399
відс. у загальній кількості документальних перевірок	4,6	3,9	3,7	4,2
Донараховано екологічного податку за викиди, всього, млн грн, у т. ч.	2	0,6	4,5	7,1
відс. у загальній сумі донарахувань	0,01	0,02	0,03	0,02
основний платіж	1,4	0,4	4	5,8
штрафні (фінансові) санкції (штрафи)	0,6	0,2	0,5	1,3
Сплачено, млн грн	1	0,3	0,6	1,9
рівень сплати, відс.	50,8	49,2	13,9	27,4

Питання дотримання вимог законодавства щодо повноти нарахування та сплати екологічного податку, який справляється за викиди, досліджується під час проведення документальних перевірок платників податків у загальному порядку. Із загальної кількості проведених документальних перевірок за результатами 399 перевірок (4,2 відс.) **донараховано 7,1 млн грн екологічного податку** за викиди (0,02 відс. загальної донарахованої суми податків та платежів), з яких **сплачено 1,9 млн грн (27,4 відс. донарахованої суми)**. Станом на 01.01.2022 **сума податкового боргу за рахунок несплати донарахованих грошових зобов'язань становить 4 млн гривень.**

Основні порушення в частині справляння екологічного податку за викиди, встановлені під час проведення документальних перевірок:

неподання до податкових органів податкової декларації екологічного податку;

придбання в істотних обсягах природного газу та його використання без сплати екологічного податку за викиди двоокису вуглецю;

заниження податкового зобов'язання екологічного податку за викиди внаслідок невідображення у податковій декларації екологічного податку фактичних обсягів викидів.

Відповідно до пункту 250.12 статті 250 Податкового кодексу контролюючі органи залучають за попереднім погодженням працівників органу виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань охорони навколишнього природного середовища та центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику із здійснення державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища, для перевірки правильності визначення платниками податку, зокрема, фактичних обсягів викидів стаціонарними джерелами забруднення.

ДПС надано інформацію про отримання протягом 2019–2021 років лише ГУ ДПС у Хмельницькій області 10 листів від Держекоінспекції у Хмельницькій області про встановлення щодо 31 суб'єкта господарювання

випадків понаднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря. За результатами камеральних перевірок зазначеним ГУ встановлено, що 29 суб'єктами господарювання подано податкові декларації екологічного податку та задекларовано зобов'язання з екологічного податку за викиди в повному обсязі, двома суб'єктами господарювання податкову звітність з екологічного податку за викиди не подано до податкового органу. Таким платникам надіслано листи про необхідність декларування податкових зобов'язань з екологічного податку за викиди.

Водночас встановлено, що Держекоінспекцією Столичного округу надіслано ГУ ДПС у Київській області інформацію про 118 фактів наднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, яка цим ГУ залишена без реагування.

Також за результатами документальних перевірок трьох суб'єктів господарювання⁶⁶, якими здійснювалися викиди без відповідного дозволу, ГУ ДПС у Дніпропетровській області застосовано лише штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за неподання/несвоєчасне подання податкової звітності з екологічного податку, питання повноти визначення податкового зобов'язання з такого податку не досліджувалося через незалучення працівників територіального органу Держекоінспекції.

ГУ ДПС у Київській області працівники Держекоінспекції Столичного округу до проведення документальних перевірок платників екологічного податку не залучалися, а ГУ ДПС у Донецькій області лише до однієї з 10 проведених документальних перевірок залучений працівник Держекоінспекції у Донецькій області, який провів порівняльний аналіз показників первинних документів і звітності та склав довідку, інформація про проведення лабораторних вимірів показників повітря відсутня.

Встановлено також невикористання територіальними органами ДПС при здійсненні контрольно-перевірочної роботи інформації про результати заходів державного нагляду, проведених територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції, що міститься на Інформаційному порталі (інтегрована автоматична система державного нагляду (контролю), <https://inspections.gov.ua>), зокрема про встановлені факти понаднормативних викидів або провадження діяльності без дозволу на викиди.

Так, за результатами документальних перевірок ГУ ДПС (ДФС) у Дніпропетровській області семи платників податків протягом 2019–2021 років порушень з питань сплати екологічного податку за викиди не встановлено, проте згідно з даними Інформаційного порталу здійснювались викиди з перевищенням встановлених нормативів або провадилась діяльність без дозволу на викиди та нараховувались збитки.

Довідково. За інформацією ДПС, законодавство з питань оподаткування екологічним податком за викиди не передбачає особливостей оподаткування за порушення платником природоохоронного законодавства, інформація про факти порушення спеціального галузевого законодавства може слугувати лише ознакою потенційної ризиковості платника. Листи Держекоінспекції переважно не можуть

⁶⁶ ТОВ „Честер” (акт позапланової перевірки від 01.09.2020 за період з 01.01.2017 по 01.09.2020), ТОВ „Барнат” (акт планової перевірки від 27.07.2021 за період з 01.01.2017 по 31.03.2021), ТОВ „А-Енергія” (акт планової перевірки від 10.12.2021 за період з 01.01.2017 по 30.09.2021).

використовуватися для цілей оподаткування екологічним податком за викиди, оскільки не містять інформації про період перевірки; обсяги викидів, у тому числі поквартальних обсягів; назву та кодифікацію забруднюючих речовини згідно з переліком, визначеним статтею 243 Податкового кодексу; розташування стаціонарних джерел викидів тощо. Таким чином, за фактом надходження інформації від органів Держекоінспекції про результати заходів державного нагляду за дотриманням природоохоронного законодавства органами ДПС здійснюється перевірка наданого переліку суб'єктів господарювання на предмет перебування на податковому обліку з екологічного податку.

Отже, територіальними органами ДПС (ДФС) не забезпечено належної результативності камеральних і документальних перевірок платників екологічного податку за викиди, що призвело до незначної сплати донарахованих грошових зобов'язань: із донарахованих 24,6 млн грн екологічного податку за результатами таких перевірок до бюджету надійшло лише 9,6 відс. (2,4 млн гривень).

За інформацією ДПС, протягом 2019–2021 років платниками екологічного податку за викиди в адміністративному порядку оскаржено 221 ППР на загальну суму 25,6 млн грн донарахованих сум грошових зобов'язань з екологічного податку за викиди, з яких 38 ППР (17,2 відс.) на 2,7 млн грн (10,5 відс. оскаржуваних сум) скасовано.

Протягом 2019–2021 років судами розглянуто 34 справи про оскарження платниками податків донарахованих сум грошових зобов'язань з екологічного податку за викиди на суму 67,5 млн грн, з яких у 20 справах (58,8 відс. розглянутих справ) на суму 65 млн грн (96,3 відс. оскаржуваних сум) рішення прийнято на користь платників податків.

ДПС повідомила, що окремі заходи внутрішнього аудиту з питань адміністрування екологічного податку за викиди в операційних планах діяльності з внутрішнього аудиту на 2020⁶⁷ та 2021⁶⁸ роки не передбачались.

Таким чином, внаслідок неефективного контролю ДПС, ДФС за діяльністю своїх територіальних органів контрольно-перевірочна робота за дотриманням суб'єктами господарювання-платниками екологічного податку за викиди вимог податкового законодавства, серед іншого, не забезпечила належного рівня надходжень донарахованих сум до бюджету.

Неналежні взаємодія та обмін інформацією між Міндовкіллям та ДПС, структурними підрозділами екології та природних ресурсів ОДА/КМДА, територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції та територіальними органами ДПС (ДФС) негативно впливають на повноту і своєчасність надходження екологічного податку за викиди до державного та місцевих бюджетів.

6. АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ СПРАВЛЯННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ НА УПЕРЕДЖЕННЯ ЗАБРУДНЕННЯ АТМОСФЕРНОГО ПОВІТРЯ ТА НАДХОДЖЕННЯ КОШТІВ ДО БЮДЖЕТУ

Екологічний податок за своєю економічною сутністю є компенсацією за шкоду, заподіяну навколишньому середовищу, сума сплаченого податку повинна покривати витрати на фінансування заходів, необхідних для відновлення навколишнього середовища, та відповідати сумі нанесеній

⁶⁷ Затверджений Головою ДПС 18.06.2020.

⁶⁸ Затверджений Головою ДПС 24.12.2020.

навколишньому середовищу шкоди⁶⁹. З одного боку, **екологічний податок за викиди є одним із джерел наповнення доходів бюджету**, а з іншого, **повинен стимулювати забруднювачів до мінімізації викидів та забруднення атмосферного повітря за рахунок впровадження екологічних технологій**.

Протягом 2016–2020 років обсяг викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря⁷⁰ у цілому мав тенденцію до зниження, зокрема, найбільше зниження відбулося порівняно з попереднім роком у 2017 (на 16 відс., з 3,1 до 2,6 млн т) та 2020 (на 9 відс., з 2,5 до 2,2 млн т) роках.

При цьому обсяги викидів двоокису вуглецю при зменшенні у 2017 році порівняно з 2016 роком на 17,5 відс. (з 150,6 до 124,2 млн т), у 2018 році збільшилися на 1,8 відс. (до 126,4 млн т), а у 2020 році порівняно з 2019 роком зменшилися на 10,1 відс. (з 121,3 до 109,1 млн т).

Зниження обсягів викидів у 2020 році відбулося більшою мірою за рахунок зменшення ділової активності через запровадження заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), а не осучаснення виробництва та впровадження екологічних технологій.

На сьогодні якість атмосферного повітря в Україні визначається як незадовільна, а у деяких регіонах – вкрай незадовільна. Загалом від забруднення повітря найбільше страждають Дніпропетровська, Донецька, Київська, Луганська та Запорізька області.

За індексом забруднення атмосфери (ІЗА)⁷¹, який враховує ступінь забруднення атмосферного повітря за п'ятьма пріоритетними забруднювальними домішками, у 2020 році дуже високий рівень забруднення атмосферного повітря зареєстровано у трьох містах країни: Маріуполь (15,7), Кам'янське (14,8) і Дніпро (14,1). Рівень забруднення повітря, що оцінювався як високий, спостерігався у дев'яти містах: Кривий Ріг (13,8), Одеса (12,7), Київ (9,6), Миколаїв (9,2), Херсон (8,2), Запоріжжя (8), Краматорськ (7,5), Черкаси (7,3) та Вінниця (7,2).

Ставки екологічного податку за викиди протягом 2016–2018 років щорічно збільшувалися на 26,7, 12 та 11,2 відс. відповідно. За викиди двоокису вуглецю ставки щорічно зростали протягом 2016–2019 років на 26,9, 12,1 і 10 відс. та в 24,4 раза відповідно. З 01.01.2022 ставки екологічного податку за викиди знову збільшилися на 5 відс., а за викиди двоокису вуглецю – в 3 рази.

Разом з тим порівняно з країнами ЄС ставки екологічного податку за викиди в Україні є низькими та не стимулюють зменшення шкідливих викидів в атмосферне повітря і не забезпечують потрібних для вирішення природоохоронних завдань надходжень до спеціального фонду місцевих бюджетів.

Наприклад, вуглецеве оподаткування (Carbon Tax) здійснюється в Норвегії, Фінляндії за ставками 52-65 дол. США, Швейцарії – 62, Данії – 26,

⁶⁹ Канонішена-Коваленко К., Шевченко Л. „Екологічний податок в Україні від А до Я”.

⁷⁰ За даними статистичної інформації „Викиди забруднюючих речовин та діоксиду вуглецю в атмосферне повітря”.

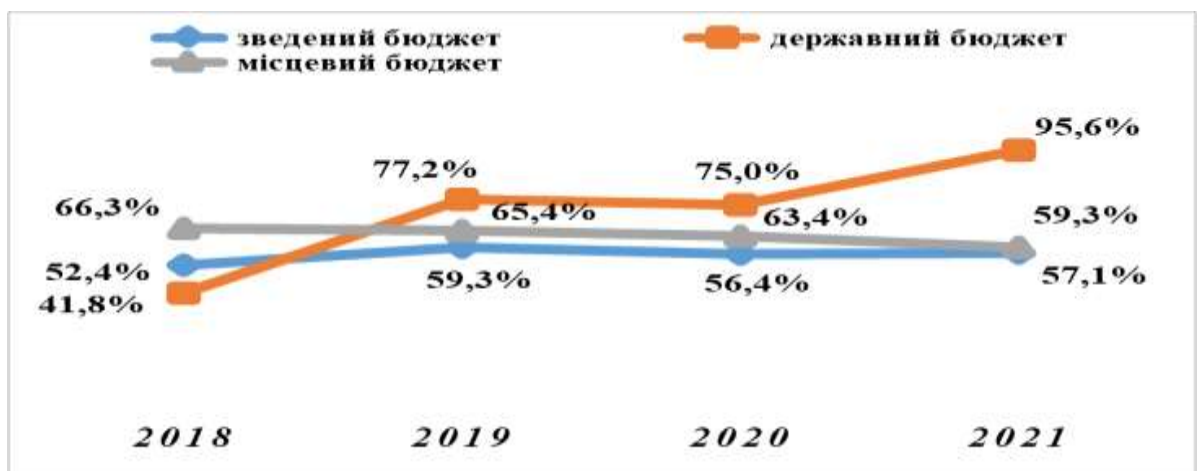
⁷¹ Рівень низький при ІЗА менше 5; підвищений – від 5 до 7; високий – від 7 до 14; дуже високий – при ІЗА від 14 та вище.

Великій Британії – 24 дол. США. Польща та Естонія початкову ставку вуглецевого податку встановили на рівні 2 дол. США/т двоокису вуглецю⁷².

Надходження від сплати екологічного податку за викиди в Україні менші, ніж у всіх країнах, що досліджувались, а у перерахунку на євро значно зменшуються у динаміці, в той час як в інших країнах Європи – відносно стабільні.

Слід зазначити, що **екологічний податок за викиди становить значну частку в загальних надходженнях екологічного податку**: в спеціальному фонді місцевих бюджетів – 65–59 відс., а в загальному фонді державного бюджету за рахунок збільшення ставки за викиди двоокису вуглецю зросла з 41,8 відс. у 2018 році до 95,6 відс. у 2021 році (діаграма 1).

Діаграма 1. Частка екологічного податку за викиди (ККДБ 19010100 та 19011000) в загальних надходженнях екологічного податку (ККДБ 19010000)



Водночас частка екологічного податку за викиди у податкових надходженнях загального фонду державного бюджету в Україні залишається низькою – 0,22–0,29 відс. (діаграма 2), хоча в інших країнах Європи цей показник коливається у межах 4–12 відс. (у Німеччині та Франції – 4–5 відс., Польщі – майже 8 відсотків).

Діаграма 2. Частка екологічного податку за викиди (ККДБ 19010100 та 19011000) в податкових надходженнях державного та місцевих бюджетів



⁷² „Податкове регулювання у сфері охорони атмосферного повітря від шкідливих емісій в Україні” Жук П. В., Регіональна економіка. - 2021 рік. - № 2.

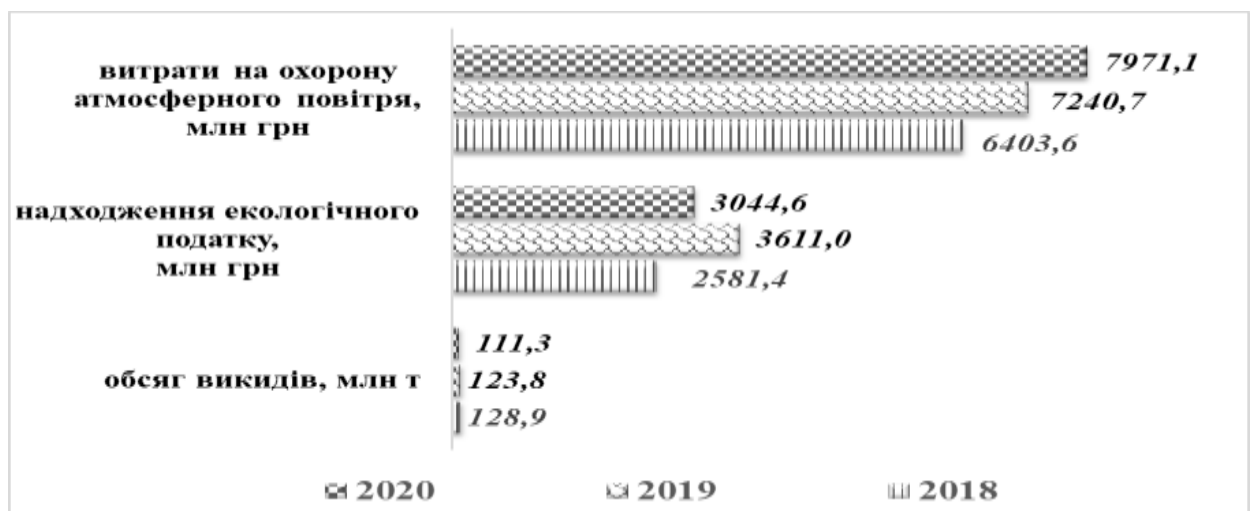
У частині екологічного податку, яка залишається у розпорядженні місцевих бюджетів, кошти екологічного податку за викиди є основною частиною надходжень. Так, протягом 2019–2021 років майже 60 відс. надходжень екологічного податку у складі доходів місцевих бюджетів становили кошти від оподаткування викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря.

Результати аналізу свідчать, що ОДА прогноз надходжень екологічного податку за викиди до обласних бюджетів та бюджетів територіальних громад здійснювали на основі інформації, отриманої від ГУ ДПС. Також інформація щодо фактичних надходжень щомісячно надсилається ОДА територіальними органами Казначейства, на основі якої структурними підрозділами екології та природних ресурсів ОДА формуються та подаються заявки структурним підрозділам фінансів ОДА на фінансування природоохоронних заходів, які розробляються згідно з Порядком планування і фінансування природоохоронних заходів з обласного фонду охорони навколишнього природного середовища, затвердженим відповідним розпорядженням ОДА.

Важливим показником є **співвідношення надходжень екологічного податку за викиди та видатків держави на охорону навколишнього природного середовища**. У всіх країнах Європи, крім України, надходження від екологічного податку за викиди значно більші, ніж державні витрати на природоохоронні заходи. У Великобританії та Німеччині суми екологічних податків у 3 рази більші за природоохоронні видатки, у Франції – в 2, Польщі – в 6 разів.

В Україні, за даними Держстату⁷³, витрати на охорону атмосферного повітря і вирішення проблем зміни клімату протягом 2018–2020 років зросли з 6 403,6 млн грн (2018 рік) до 7 971,1 млн грн (2020 рік), при цьому поточні витрати зменшилися з 45 до 30 відс. відповідно. Отже, **витрати на охорону атмосферного повітря більше ніж удвічі перевищують надходження екологічного податку за викиди до зведеного бюджету** (діаграма 3).

Діаграма 3. Співвідношення обсягів викидів, надходжень екологічного податку за викиди та витрат на охорону атмосферного повітря



⁷³ „Витрати на охорону навколишнього природного середовища за видами природоохоронних заходів” у 2018, 2019 і 2020 роках.

Таким чином, **екологічний податок за викиди не забезпечує стимулюючої і компенсаційної функцій, відповідно, система екологічного оподаткування потребує удосконалення.**

З метою поліпшення якості атмосферного повітря, посилення реагування на наслідки зміни клімату і досягнення цілей сталого низьковуглецевого розвитку всіх галузей економіки, Україна має забезпечити виконання ратифікованих міжнародних документів щодо протидії зміні клімату та поліпшення якості атмосферного повітря.

12 грудня 2015 року у м. Парижі на Двадцять першій Конференції Сторін вчинено нову глобальну кліматичну Паризьку угоду до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату, яка підписана від імені України 22.04.2016 у м. Нью-Йорку та ратифікована згідно із Законом України від 14.07.2016 № 1469 „Про ратифікацію Паризької угоди”. Відповідно до Паризької угоди Україна як сторона угоди зобов'язана зробити свій національно визначений внесок для досягнення цілей сталого низьковуглецевого розвитку всіх галузей економіки та підвищення здатності адаптуватися до несприятливих наслідків зміни клімату, зокрема шляхом скорочення обсягу викидів парникових газів.

Законом України від 28.02.2019 № 2697 затверджено Основні засади (стратегія) державної екологічної політики України на період до 2030 року, введені в дію з 01.01.2020⁷⁴, очікуваними результатами яких є досягнення у 2030 році Україною такого рівня збалансованого (сталого) розвитку, за якого залежність від використання невідновлювальних природних ресурсів та забруднення навколишнього природного середовища будуть зведені до екосистемно прийнятних рівнів, а також створення умов для впровадження найкращих наявних низьковуглецевих, ресурсозберігаючих технологій виробництва, що дасть змогу істотно зменшити обсяг викидів парникових газів та забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

У 2019 році Президент України⁷⁵ підтримав забезпечення досягнення глобальних цілей сталого розвитку та результатів їх адаптації з урахуванням специфіки розвитку України, викладених у Національній доповіді „Цілі сталого розвитку: Україна”, які передбачають низку завдань у сфері охорони навколишнього природного середовища. Зокрема, завданням 11.5 цілі 11 „Забезпечення відкритості, безпеки, життєстійкості й екологічної стійкості міст, інших населених пунктів” є зменшення негативного впливу забруднюючих речовин, у тому числі на довкілля міст, шляхом використання інноваційних технологій та виробництв.

Кабінетом Міністрів України також затверджено документи, які регулюють окремі аспекти у сфері екологічної політики, зокрема: Енергетичну стратегію України на період до 2035 року „Безпека,

⁷⁴ З дня введення в дію цього Закону визнано таким, що втратив чинність, Закон України від 21.12.2010 № 2818 „Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року”.

⁷⁵ Указ Президента України від 30.09.2019 № 722 „Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року”.

енергоефективність, конкурентоспроможність”⁷⁶, Концепцію реформування системи державного нагляду (контролю) у сфері охорони навколишнього природного середовища⁷⁷.

На сьогодні через триваючу широкомасштабну збройну агресію Російської Федерації проти України, на території нашої держави виникло багато соціальних і гуманітарних проблем. Серед нагальних, які вимагають невідкладного вирішення, є екологічні.

Ворожі снаряди, які щодня влучають у критичну інфраструктуру та житлові будинки, спричиняють значні загоряння, у тому числі лісових та інших насаджень. Масштабні пожежі на інфраструктурних та промислових об’єктах призводять до неорганізованих викидів забруднюючих речовин або суміші таких речовин, що спричиняє значне забруднення атмосферного повітря небезпечними речовинами (хлору, аміаку, сірководню, синильної кислоти, азотної кислоти), які можуть переноситися вітрами на великі відстані.

Ризики, пов’язані із пошкодженням комунікацій, підприємств та інших об’єктів, що становлять підвищену екологічну небезпеку, потребують особливої уваги, адже в умовах неможливості забезпечення контролю та ліквідації їх негативних наслідків, потенційно з кожним днем збільшуються масштаби негативного впливу.

Таким чином, удосконалення механізму справляння екологічного податку за викиди повинно відбуватися з урахуванням існуючих зобов’язань України, можливих ризиків та можливостей економіки. Екологічний податок за викиди наразі не виконує компенсаційної, стимулюючої та фіскальної функцій. Окрім необхідності підвищення ставок екологічного податку за викиди, необхідно удосконалити механізми витрачання коштів від сплати такого податку та фінансування природоохоронних заходів.

ВИСНОВКИ

1. Протягом 2019–2021 років система контролю за повнотою нарахування та своєчасністю надходження екологічного податку за викиди не стала дієвим інструментом державного впливу на скорочення викидів суб’єктами господарювання, дотримання нормативів викидів та збільшення доходів бюджету. Як наслідок, екологічний податок за викиди наразі не виконує стимулюючої та фіскальної функцій.

1.1. Протягом 2019–2021 років до загального фонду державного бюджету надійшло 7 364,9 млн грн екологічного податку за викиди, який становить значну частку (82,2 відс.) в надходженнях екологічного податку (ККДБ 19010000), але у загальній сумі податкових надходжень залишається незначною (0,25 відсотка).

При цьому 75,3 відс. надходжень до державного бюджету екологічного податку за ККДБ 19010100 та 64,3 відс. – за ККДБ 19011000 забезпечено

⁷⁶ Розпорядження Кабінету Міністрів України від 18.08.2017 № 605-р.

⁷⁷ Розпорядження Кабінетом Міністрів України від 31.05.2017 № 616-р.

20 платниками екологічного податку. Більше 80 відс. загальної суми нарахувань екологічного податку за викиди задекларовано платниками екологічного податку, які перебувають на податковому обліку в Центральному та Східному МУ ДПС по роботі з ВПП.

До спеціального фонду місцевих бюджетів протягом 2019–2021 років надійшло 6 402 млн грн екологічного податку за викиди, який становить 62,7 відс. як в надходженнях екологічного податку, так і у загальній сумі податкових надходжень місцевих бюджетів.

1.2. Протягом 2018–2020 років витрати на охорону атмосферного повітря і вирішення проблем зміни клімату становили 21 615,4 млн грн та мали тенденцію до щорічного збільшення (з 6 403,6 млн грн у 2018 році до 7 971,1 млн грн у 2020 році), при цьому поточні витрати зменшилися з 45 до 30 відс. відповідно. **Водночас витрати на охорону атмосферного повітря більше ніж удвічі перевищують надходження екологічного податку за викиди до зведеного бюджету за 2018–2020 роки (9 237 млн гривень).**

2. За результатами проведеного у 2018 році Рахунковою палатою аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку з викидів у атмосферне повітря та скидів у водні об'єкти (рішення Рахункової палати від 11.04.2018 № 10-3) об'єктами контролю із 19 рекомендацій виконано 14.

Так, після перегляду ставок екологічного податку за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю з 01.01.2019 (з 0,41 до 10 грн за т), як було рекомендовано Рахунковою палатою, починаючи з 2019 року, **закономірно зросли загальні надходження цього податку до державного бюджету, хоча згідно з чинним законодавством від оподаткування було звільнено суб'єктів господарювання, які здійснювали викиди двоокису вуглецю в обсязі, меншому 500 тонн за рік.**

Крім того, Законом України від 30.11.2021 № 1914 „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень” з 01.01.2022 ставки екологічного податку збільшено в середньому на 4–5 відс., а за викиди двоокису вуглецю – з 10 до 30 грн за 1 тонну, тобто в 3 рази; Законом № 2393 внесено ряд змін до Закону № 2707 в частині удосконалення механізму регулювання викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

Водночас Мінфіном та Мінприроди (до вересня 2019 року) не забезпечено належного виконання окремих рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати. Як наслідок, не усунено недоліків існуючого механізму прогнозування надходжень екологічного податку за викиди, не досягнуто повноти обліку суб'єктів господарювання, які отримали дозволи на викиди, та платників екологічного податку за викиди, повноти і своєчасності надходжень цього податку до державного та місцевих бюджетів.

2.1. У Мінфіні не затверджено методики прогнозування екологічного податку до державного бюджету як в цілому за ККДБ 19010000, так і окремо за видами забруднення навколишнього природного середовища. На 2019–2021 роки Мінфіном до ДПС доводилися прогнозні (індикативні) показники надходжень екологічного податку до загального фонду державного бюджету за ККДБ 19011000, які були недостатньо обґрунтованими.

ДПС доведені прогнозні (індикативні) показники надходжень за ККДБ 19011000 у 2019 році виконано лише на 63,3 відс., у 2020–2021 роках – на 112,8 та 105,4 відс. відповідно.

Станом на 01.01.2022 відбулось зростання податкового боргу з екологічного податку за викиди майже в 2 рази (з 133,1 до 237,5 млн грн), а внаслідок списання податкового боргу як безнадійного до державного бюджету не надійшло 88,7 млн грн (87,2 млн грн, або 98,3 відс. якого списано у 2021 році).

2.2. Унаслідок незабезпечення Міндовкіллям, Мінприроди виконання рекомендацій (пропозицій) Рахункової палати, проведення структурних змін у системі центральних органів виконавчої влади (перейменування Мінприроди на Мінекоенерго та утворення Міндовкілля), Міндовкілля не має загальних даних про кількість чинних дозволів на викиди для об'єктів другої та третьої груп станом на 01.01.2022. Наявна лише інформація про кількість виданих (анульованих) дозволів на викиди Міндовкіллям з 19.06.2020 по 31.12.2021 та окремими ОДА і КМДА протягом 2019–2021 років. Як наслідок, Міндовкіллям, Мінприроди не забезпечено обліку суб'єктів господарювання, які здійснюють викиди, що не сприяє ефективності контролю за їх залученням до оподаткування екологічним податком за викиди, повнотою і своєчасністю надходження цього податку до бюджету.

Дані щодо кількості виданих (анульованих) ОДА/КМДА протягом 2019–2021 років дозволів на викиди узагальнені Рахунковою палатою під час проведення контрольного заходу, проте ця інформація також є неповною через відсутність таких даних по окремих регіонах у зв'язку з бойовими діями на їх території.

3. Нормативно-правова база, яка визначає правові засади забезпечення питань охорони атмосферного повітря та справляння екологічного податку за викиди, в цілому є сформованою, але окремі положення нормативно-правових та організаційно-розпорядчих актів потребують удосконалення та узгодження з чинним законодавством.

3.1. Потребують правового врегулювання в установленому законом порядку норми Порядку № 302 щодо:

застосування поняття „громадяни-підприємці” з урахуванням вимог Закону № 2707, зі змінами, внесеними Законом № 2393;

строку дії дозволу на викиди та внесення змін до дозволів на викиди – відповідно до вимог частин восьмої та одинадцятої статті 11 Закону № 2707;

переоформлення дозволів на викиди – відповідно до вимог частини восьмої статті 4¹ Закону № 2806.

3.2. Форми дозволу на викиди, дозволу про внесення змін до дозволу на викиди, заяви на одержання дозволу на викиди та структура додатка до дозволу на викиди, затверджені наказом № 266, які містять посилання на поняття „висновок установи державної санітарно-епідеміологічної служби”, „територіальний орган Мінприроди”, „територіальний орган Мінприроди України”, „уповноважена особа територіального органу Мінприроди України”, „керівник структурного підрозділу територіального органу Мінприроди України”, потребують правового врегулювання в установленому законом порядку у зв'язку із ліквідацією зазначених органів.

3.2. Розміри штрафів за невиконання законних розпоряджень чи приписів посадових осіб органів, які здійснюють державний контроль у галузі охорони навколишнього природного середовища, використання природних ресурсів, радіаційної безпеки або охорону природних ресурсів, визначені статтею 188⁵ Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073, не змінювалися з 2010 року, що не відповідає вимогам сьогодення та не сприяє посиленню відповідальності суб'єктів господарювання за вчинені правопорушення.

4. Встановлено факти неналежної взаємодії та координації дій державних органів під час видачі/анулювання дозволів на викиди, а також незабезпечення контролю за ефективністю справляння екологічного податку за викиди, зокрема:

недотримання строків прийняття Міндовкіллям рішень про видачу/відмову у видачі дозволів на викиди щодо об'єктів першої групи через тривале погодження (до 100 днів) з Держпродспоживслужбою документів щодо можливості/неможливості видачі таких дозволів;

ненадання або надання не у повному обсязі територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції інформації про факти порушень суб'єктами господарювання вимог законодавства у сфері охорони атмосферного повітря до територіальних органів ДПС (ДФС);

невиконання Дніпропетровською, Київською та Харківською ОДА, КМДА приписів про анулювання дозволів на викиди, внесених держекоінспекціями у Харківській області, Придніпровського та Столичного округів за результатами встановлених фактів надання суб'єктами господарювання недостовірної інформації в заявах про видачу документа дозвільного характеру та матеріалах інвентаризації.

5. Протягом 2020–2021 років з поданих 298 заяв (у тому числі повторно) на отримання дозволів на викиди для об'єктів першої групи Міндовкіллям відмовлено у видачі дозволу за 152 заявами (51 відс.), з яких за **103 (67,8 відс.) – через невідповідність документів**, поданих суб'єктами господарювання, вимогам Порядку № 302 та Інструкції № 108.

Через подання суб'єктами господарювання документів на отримання дозволів на викиди, підготовлених з порушенням вимог

законодавства, значний відсоток відмов також мають Департамент природних ресурсів та екології Хмельницької ОДА (2019 рік – за 139 заявами, або **39,2 відс.**, 2020 рік – за 119 заявами, або **48,8 відс.**) та Департамент екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА (2021 рік – за 535 заявами, або **62,8 відс.** поданих).

6. Підрозділами екології та природних ресурсів Харківської та Хмельницької ОДА не забезпечено дотримання нормативно-правових актів при видачі/анулюванні дозволів на викиди, зокрема:

подання протягом 2019–2021 років суб'єктами господарювання Харківської області заяв на отримання дозволу на викиди за формою, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 07.12.2005 № 1176 „Про затвердження форми заяви на одержання суб'єктом господарювання або уповноваженою ним особою документів дозвільного характеру”, **що з 11.02.2015 втратила чинність** (на підставі постанови Кабінету Міністрів України від 28.01.2015 № 42 „Деякі питання дерегуляції господарської діяльності”), а не за формою, затвердженою наказом № 266;

відмови Департаментом захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА у 2021 році суб'єктам господарювання за 21 заявою на підставі, що не визначена Законом № 2806: у зв'язку з неотриманням від територіального органу Держпродспожислужби рішення про можливість/неможливість видачі дозволу;

порушення підрозділами екології та природних ресурсів Хмельницької та Харківської ОДА **строків надання адміністративної послуги** „Видача дозволу на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами” у 16 (від 2 до 21 дня) і 17 (від 1 до 6 днів) випадках відповідно;

неанулювання Департаментом захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА 22 дозволів на викиди **11 суб'єктам господарювання, які припинили свою діяльність з різних причин** та про що внесені відповідні відомості до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та господарських формувань.

7. ДПС, ДФС не забезпечено належної організації та здійснення їх територіальними органами контролю за повнотою обліку платників екологічного податку, поданням ними податкової звітності та дотриманням норм законодавства в частині повноти і своєчасності сплати податку, що призвело до низької результативності контрольно-перевірочної роботи і недонадходжень екологічного податку за викиди до державного та місцевих бюджетів.

Територіальними органами ДПС (ДФС) не забезпечено повноти подання податкової звітності **близько 10 відс.** за ККДБ 19010100 та **20 відс.** за ККДБ 19011000 платниками екологічного податку за викиди – **фізичними особами.**

7.1. Протягом 2019–2021 років результативність контрольно-перевірочної роботи була вкрай низькою. Так, із **донарахованих** за результатами:

камеральних перевірок 17,5 млн грн екологічного податку за викиди до державного бюджету надійшло лише 2,6 відс. (0,5 млн грн), за результатами оскарження 58 податкових повідомлень-рішень скасовано 15,4 відс. донарахованої суми (2,7 млн грн);

документальних перевірок 7,1 млн грн екологічного податку за викиди до державного бюджету надійшло 27,4 відс. (1,9 млн гривень).

Судами розглянуто 34 справи щодо оскарження платниками податків донарахованих сум грошових зобов'язань з екологічного податку за викиди на суму 67,5 млн грн, з яких у 20 справах (58,8 відс. розглянутих справ) на суму 65 млн грн (96,3 відс. оскаржуваних сум) рішення прийнято на користь платників податків.

7.2. За результатами вибіркового аналізу встановлено:

незастосування ГУ ДПС (ДФС) у Київській області штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) відповідно до статті 120 Податкового кодексу за несвоєчасне подання податкової звітності протягом 2019–2021 років до 13 платників екологічного податку за викиди на загальну суму, за розрахунками, 14,6 тис. гривень. Під час проведення Рахунковою палатою контрольного заходу ГУ ДПС у Київській області складено акти камеральних перевірок, які надіслано платникам цього податку;

заниження трьома платниками податків Дніпропетровської області податкових зобов'язань з екологічного податку за викиди за звітні періоди 2019 і 2020 років та 9 місяців 2021 року на загальну суму 33,8 тис. грн внаслідок заниження обсягів викидів двоокису вуглецю. Під час контрольного заходу платниками податків подані уточнюючі розрахунки на збільшення податкових зобов'язань з відповідним нарахуванням штрафу (3 відс.) згідно з абзацами четвертим–п'ятим пункту 50.1 статті 50 Податкового кодексу та пені на суму 5,4 тис. гривень;

неподання платниками податків Хмельницької області у 10 випадках за наявності чинних дозволів на викиди (щодо об'єктів третьої групи) податкової звітності з екологічного податку за податкові періоди 2019 року; у 52 випадках протягом 2019–2020 років у податкових деклараціях екологічного податку виявлено невідповідність ставок податку коду забруднюючої речовини або розміру ставки, встановленої статтею 243 Податкового кодексу; у шести випадках не нараховано штрафів при поданні уточнюючих розрахунків внаслідок самостійно виявлених помилок та збільшення податкового зобов'язання з екологічного податку за податкові періоди 2019 року у сумі 96,3 тис. грн; у трьох випадках обсяги викидів, задекларовані у податкових деклараціях екологічного податку за 2019 рік, не відповідали даним статистичної звітності 2 ТП (повітря) (річна) „Звіт про викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферне повітря від стаціонарних джерел викидів” та видам і обсягам забруднюючих речовин, встановленим в обґрунтовуючих матеріалах, які додаються суб'єктами господарювання до заяви при отриманні дозволу на

викиди, що може свідчити про зниження податкових зобов'язань з екологічного податку за викиди;

незалучення ГУ ДПС у Дніпропетровській області працівників територіального і міжрегіонального територіального органу Держекоінспекції до проведення документальних перевірок трьох суб'єктів господарювання, якими здійснювалися викиди забруднюючих речовин без відповідного дозволу. Як наслідок, застосовано лише штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за неподання/несвоєчасне подання податкової звітності з екологічного податку за викиди, а питання повноти визначення податкового зобов'язання з такого податку не досліджувалося;

невикористання територіальними органами ДПС при здійсненні контрольної-перевірочної роботи інформації про результати заходів державного нагляду (контролю), проведених територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції, що міститься на Інформаційному порталі (інтегрована автоматична система державного нагляду (контролю), <https://inspections.gov.ua>), зокрема про встановлені факти понаднормативних викидів забруднюючих речовин або провадження діяльності без дозволу на викиди.

8. Заходи державного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря, що здійснювались Держекоінспекцією та її територіальними і міжрегіональними територіальними органами, були неефективними та не сприяли запобіганню порушенням законодавства у цій сфері, що призвело до низького рівня стягнення пред'явлених претензій та позовів за шкоду, заподіяну атмосферному повітрю.

Територіальними і міжрегіональними територіальними органами Держекоінспекції за результатами 1,4 тис. проведених перевірок пред'явлено претензій та позовів за шкоду, заподіяну атмосферному повітрю унаслідок порушення законодавства, на загальну суму 307,4 млн грн, з якої до державного бюджету **надійшло лише 15,4 відс. (47,5 млн гривень).**

Протягом 2019–2021 років **рівень сплати пред'явлених претензій та позовів за шкоду, заподіяну атмосферному повітрю унаслідок порушення законодавства, мав негативну тенденцію до щорічного зменшення: у 2019 році сплачено 31,4 відс. пред'явленої суми, 2020 році – 20,1 відс., 2021 році – лише 12,7 відсотка.**

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аналізу стану повноти нарахування та своєчасності надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, надіслати Верховній Раді України протягом 15 днів з дня затвердження.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аналізу стану повноти нарахування та своєчасності надходження екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих

речовин стаціонарними джерелами забруднення, надіслати Кабінету Міністрів України та запропонувати доручити:

Міндовкілля та Мінфіну в межах повноважень опрацювати питання щодо удосконалення системи справляння екологічного податку за викиди з метою стимулювання суб'єктів господарювання до зменшення обсягів викидів, а також механізмів витрачання коштів від сплати екологічного податку та фінансування природоохоронних заходів, за результатами якого підготувати і внести в установленому порядку на розгляд Кабінетові Міністрів України відповідні проєкти нормативно-правових актів;

Міндовкілля підготувати та внести в установленому порядку на розгляд Кабінетові Міністрів України проєкт акта щодо внесення змін до Порядку № 302 відповідно до вимог Господарського кодексу України, Закону № 2806 та Закону № 2707 (з урахуванням змін, внесених Законом № 2393).

3. Рішення Рахункової палати надіслати Мінфіну і рекомендувати розробити та затвердити методику прогнозування надходжень екологічного податку у розрізі видів забруднень навколишнього природного середовища.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Міндовкілля та рекомендувати:

розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

внести зміни до форм дозволу на викиди, дозволу про внесення змін до дозволу на викиди, заяви на одержання дозволу на викиди та структури додатка до дозволу на викиди, затверджених наказом № 266, у частині посилання на поняття „висновок установи державної санітарно-епідеміологічної служби”, „територіальний орган Мінприроди”, „територіальний орган Мінприроди України”, „уповноважена особа територіального органу Мінприроди України”, „керівник структурного підрозділу територіального органу Мінприроди України”, зважаючи на ліквідацію зазначених органів.

5. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати ДПС і рекомендувати розглянути результати аналізу і забезпечити в межах повноважень:

належну координацію дій територіальних органів ДПС щодо вжиття дієвих заходів із встановлення фактичної кількості платників екологічного податку за викиди, повноти нарахування та своєчасності його сплати, погашення податкового боргу;

покращення якості та ефективності контрольно-перевірочної роботи територіальних органів ДПС з питань адміністрування екологічного податку за викиди;

належну взаємодію з державними органами при адмініструванні екологічного податку за викиди з метою повноти та своєчасності його надходжень до державного та місцевих бюджетів.

6. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Держекоінспекції і рекомендувати:

розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень;

забезпечити поліпшення якості та ефективності державного нагляду (контролю) у сфері охорони атмосферного повітря та надання територіальним органам ДПС інформації про факти порушень законодавства за його результатами.

7. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати ГУ ДПС у Дніпропетровській, Донецькій та Київській областях і рекомендувати розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень.

8. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати держекоінспекціям у Львівській, Харківській та Хмельницькій областях, Придніпровського та Столичного округів і рекомендувати розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень.

9. Рішення Рахункової палати та Звіт надіслати Департаменту екології та природних ресурсів Дніпропетровської ОДА, Департаменту екології та природних ресурсів Львівської ОДА, Департаменту захисту довкілля та природокористування Харківської ОДА, Департаменту природних ресурсів та екології Хмельницької ОДА і рекомендувати розглянути результати аналізу, розробити та вжити невідкладних заходів для усунення виявлених порушень.

Член Рахункової палати

Цезар ОГОНЬ

**Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин
стаціонарними джерелами забруднення, визначені статтею 243 Податковим кодексом**

Таблиця 1

За викиди в атмосферу окремих забруднюючих речовин

Найменування забруднюючої речовини	ставка податку, грн/т (пункт 243.1)				
	з 01.01.2016	з 01.01.2017	з 01.01.2018	з 01.01.2019	з 01.01.2022
Азоту оксиди	1968,65	2204,89	2451,84		2574,43
Аміак	369,22	413,53	459,85		482,84
Ангідрид сірчистий	1968,65	2204,89	2451,84		2574,43
Ацетон	738,45	827,06	919,69		965,67
Бенз (о) пірен	2506116,51	2806850,49	3121217,74		3277278,63
Бутилацетат	443,4	496,61	552,23		579,84
Ванадію п'ятиокис	7384,48	8270,62	9196,93		9656,78
Водень хлористий	74,17	83,07	92,37		96,99
Вуглецю окис	74,17	83,07	92,37		96,99
Вуглеводні	111,26	124,61	138,57		145,5
Газоподібні фтористі сполуки	4874,09	5458,98	6070,39		6373,91
Тверді речовини	74,17	83,07	92,37		96,99
Кадмію сполуки	15581,58	17451,37	19405,92		20376,22
Марганець та його сполуки	15581,58	17451,37	19405,92		20376,22
Нікель та його сполуки	79387,98	88914,54	98872,97		103816,62
Озон	1968,65	2204,89	2451,84		2574,43
Ртуть та її сполуки	83449,45	93463,38	103931,28		109127,84
Свинець та його сполуки	83449,45	93463,38	103931,28		109127,84
Сірководень	6326,8	7086,02	7879,65		8273,63
Сірковуглець	4111,45	4604,82	5120,56		5376,59
Спирт н-бутиловий	1968,65	2204,89	2451,84		2574,43
Стирол	14375,55	16100,62	17903,89		18799,08
Фенол	8935,54	10007,8	11128,67		11685,1
Формальдегід	4874,09	5458,98	6070,39		6373,91
Хром та його сполуки	52850,62	59192,69	65822,27		59113,38
Двоокис вуглецю (пункт 243.4)	з 01.01.2016	з 01.01.2017	з 01.01.2018	з 01.01.2019	з 01.01.2022
	0,33	0,37	0,41	10	30

Таблиця 2

**За викиди в атмосферу забруднюючих речовин (сполук), на які встановлено клас небезпечності
(крім тих, які увійшли в табл. 1)**

Клас небезпечності	Ставка податку, грн/т (пункт 243.2)			
	з 01.01.2016	з 01.01.2017	з 01.01.2018	з 01.01.2022
I	14080,5	15770,16	17536,42	18413,24
II	3224,65	3611,61	4016,11	4216,92
III	480,47	538,13	598,4	628,32
IV	111,26	124,61	138,57	145,5

Таблиця 3

**За викиди в атмосферу забруднюючих речовин (сполук) залежно від установлених орієнтовно
безпечних рівнів (крім тих, які увійшли в табл.1)**

Орієнтовно безпечний рівень впливу речовин (сполук), міліграмів на 1 куб. метр	Ставка податку, грн/т (пункт 243.3)			
	з 01.01.2016	з 01.01.2017	з 01.01.2018	з 01.01.2022
Менше 0,0001	592712,5	663838	738187,86	775097,25
0,0001 - 0,001 (включно)	50783,62	56877,65	63247,95	66410,35
0,001 - 0,01 (включно)	7015,25	7857,08	8737,07	9173,92
0,01 - 0,1 (включно)	1968,65	2204,89	2451,84	2574,43
Понад 0,1	74,17	83,07	92,37	96,99

**Аналіз планування, динаміки надходжень та нарахувань
екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та
за викиди двоокису вуглецю в атмосферне повітря у 2019–2021 роках**

млн грн

Показник		2019 р.		2020 р.		2020 р. до 2019 р.				2021 р.		2021 р. до 2020 р.			
						звед. бюджет		в т. ч. держ. бюджет				звед. бюджет		в т. ч. держ. бюджет	
		звед. бюджет	в т. ч. держ. бюджет	звед. бюджет	в т. ч. держ. бюджет	сума	відс.	сума	відс.	звед. бюджет	в т. ч. держ. бюджет	сума	відс.	сума	відс.
Екологічний податок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря (ККДБ 19010100)															
Прогнозні надходження за даними ДПС		2 313,7	1 041,2	2 119,3	953,7	-194,4	91,6	-87,5	91,6	2 069,6	931,3	-49,7	97,7	-22,4	97,7
Індикатив Мінфіну		х	х	х	х	х	х	х	х	х	х	х	х	х	х
Індикатив ДПС, доведений територіальним органам		2 313,7	1 041,2	2 119,3	953,7	-194,4	91,6	-87,5	91,6	2 069,6	931,3	-49,7	97,7	-22,4	97,7
Фактичні надходження		2 659,5	1 196,8	1 982,2	779,7	-677,3	74,5	-417,1	65,1	2 234,1	1 005,4	+251,9	112,7	+225,7	128,9
Виконання прогнозних надходжень	сума	+345,8	+155,6	-137,1	-174,0	х	х	х	х	+164,5	+74,1	х	х	х	х
	відс.	114,9	114,9	93,5	81,8	х	х	х	х	107,9	107,9	х	х	х	х
Нарахування		2 576,6	1 159,5	2 132,5	х	-444,1	82,8	х	х	1 995,5	898	-137,0	93,6	х	х
Екологічний податок за викиди двоокису вуглецю в атмосферне повітря (ККДБ 19011000)															
Прогнозні надходження за даними ДПС		768,1	768,1	1 032,6	1 032,6	+264,5	134,4	+264,5	134,4	1 040,5	1 040,5	+7,9	100,8	+7,9	100,8
Індикатив Мінфіну		Х	1 503,8	х	833,5	х	х	-670,3	55,4	х	1 122,5	х	х	+289,0	134,7
Відхилення індикативу до прогнозних надходжень ДПС	сума	Х	+735,7	х	-199,1	х	х	х	х	х	+82,0	х	х	х	х
	відс.	Х	195,8	х	80,7	х	х	х	х	х	107,9	х	х	х	х
Фактичні надходження		951,5	951,5	1 062,4	940,3	+110,9	111,7	-11,2	98,8	1 183,5	1 183,5	+121,1	111,4	+243,2	125,9
Виконання індикативу	сума	Х	-552,3	х	+106,8	х	х	х	х	х	+61,0	х	х	х	х
	відс.	Х	63,3	х	112,8	х	х	х	х	х	105,4	х	х	х	х
Нарахування		1 238,1	1 238,1	1 090,8	х	-147,3	88,1	х	х	1 089,3	1 089,3	-1,5	99,9	х	х

**Результати здійснення державного нагляду (контролю)
у сфері охорони навколишнього природного середовища, раціонального
використання, відтворення і охорони природних ресурсів у 2019–2021 роках**

Показник		Всього, у т. ч.	атмосферне повітря	відс.	інші ⁷⁸	відс.	
Кількість перевірок	всього	120073	23114	19,2	96959	80,8	
	у т. ч. об'єктів, занесених до Переліку	342	73	21,3	269	78,7	
Кількість складених протоколів	всього, од.	123466	17202	13,9	106264	86,1	
	у т. ч. передано для розгляду у судові органи	5490	473	8,6	5017	91,4	
Притягнуто до адміністративної відповідальності, чол.	всього	109186	14514	13,3	94672	86,7	
	у т. ч. у вигляді попередження	256	2	0,8	254	99,2	
Сума штрафів, млн грн	накладено	32,9	3,6	10,9	29,3	89,1	
	стягнуто	31,2	3,8	12,1	27,4	87,9	
	відс.	94,9	105,4		93,7		
Передано матеріалів до правоохоронних органів	всього	3912	264	6,7	3648	93,3	
	з ознаками кримінального правопорушення	2295	124	5,4	2171	94,6	
Відкрито кримінальних проваджень		всього	1330	37	2,8	1293	97,2
Загальна сума розрахованих збитків, млн грн		всього	8309,4	315,6	3,8	7993,8	96,2
		у т. ч. нанесених невстановленими особами	1148,6	0	0,0	1148,6	100,0
Претензії, позови, збитки	пред'яв- лено	кількість	11558	1429	12,4	10129	87,6
		сума, млн грн	6602,7	307,4	4,7	6295,3	95,3
		відс.	79,5	97,4		78,8	
	стягнуто	кількість	8431	1287	15,3	7144	84,7
		сума, млн грн	271,6	47,5	17,5	224,1	82,5
		відс.	4,1	15,4		3,6	
Рішення про тимчасову заборону (зупинення)		кількість поданих до судових органів позовів для прийняття рішень	571	353	61,8	218	38,2
		кількість прийнятих рішень	183	118	64,5	65	35,5

⁷⁸ Сфери контролю: водні ресурси, земельні ресурси, землі водного фонду, надра, поведження з відходами і хімічними речовинами, рослинний світ, тваринний світ, рибні ресурси, природно-заповідний фонд, пости екологічного контролю на митній території.