

**І.Р. Поліщук, к.е.н., доц.**

Державний університет «Житомирська політехніка»

**А.О. Пилипчук, бухгалтер 1 категорії**

Комунальне некомерційне підприємство

«Обласний інформаційно-аналітичний центр медичної статистики»

Житомирської обласної ради

## Розкриття інформації про сталий розвиток у звітності підприємств під час воєнного стану: екологічний аспект

Проаналізовано судову практику щодо повноти та своєчасності нарахування та сплати екологічного податку за 2020–2024 роки. Встановлено типові порушення під час нарахування екологічного податку, що мають систематичний та навмисний характер і призводять до судових суперечок щодо стягнення податкової заборгованості.

На основі аналізу структури сплачених екологічних податків в Україні виявлено, що найбільшим джерелом завданої шкоди від діяльності підприємств є викиди в атмосферне повітря, а найменшим – забруднення водних ресурсів.

Наведено порівняльну характеристику 10 підприємств за різними видами економічної діяльності за показниками екологічної відповідальності. Встановлено відсутність єдиного підходу до розкриття впливу діяльності досліджених підприємств на довкілля, що підтверджує причинно-наслідковий зв'язок між галузевими особливостями та оприлюдненими абсолютними та відносними показниками, що характеризують екологічну відповідальність.

Розроблено алгоритм визначення продуктивності витрат на природоохоронні заходи. Якщо після виконаних природоохоронних заходів встановлено економію водних, енергетичних, паливних ресурсів під час реалізації бізнес-процесів, а якість продукції не погіршилася, обсяги відходів, викидів та скидів не зросли, то витрати на природоохоронні заходи є продуктивними.

Абсолютні та відносні показники екологічної відповідальності у Звіті про управління досліджених 10 підприємств за різними КВЕД згруповано за такими напрямками: обсяги відходів у натуральному вираженні; витрати на природоохоронні заходи; натуральні показники щодо введених в експлуатацію об'єктів природоохоронного значення; питома вага джерел енергії, які було використано для виробництва електроенергії; обсяги використання води, газу, електроенергії; кількість об'єктів, що мають холодильне обладнання з охолоджувачем вуглекислого газу; обсяги оновлення основних засобів; натуральні показники щодо обсягів економії за рахунок торгівлі без роздрукування чеків; витрати на екологічні податки; рентна плата за користування надрами.

**Ключові слова:** сталий розвиток; екологічна відповідальність; звітність; звіт про управління; екологічний податок.

**Актуальність проблеми.** Збалансований розвиток екологічної, соціальної та корпоративної складової сталого розвитку підприємств за звітний період у розрізі фінансових та нефінансових показників знаходить своє відображення у зовнішній та внутрішній звітності. Оцінку екологічної відповідальності підприємств слід здійснювати через виконання або невиконання Цілей сталого розвитку. Зведення та групування інформації про сплачений екологічний податок на основі податкових декларацій екологічного податку дозволяє проводити моніторинг екологічної відповідальності в розрізі окремих підприємств, видів економічної діяльності та регіонів. Однак ця інформація не дозволяє оцінити достатній рівень фінансування підприємством заходів щодо покращення стану довкілля та їх ефективність відповідно до завданої шкоди. Кожне підприємство обирає стратегію свого розвитку, способи її досягнення та має різні фінансові можливості щороку. Звітування перед суспільством щодо здійснених заходів для покращення стану довкілля з конкретизацією використання систем контролю якості та безпечності вхідних матеріально-сировинних ресурсів, готової продукції, енергозберігаючих технологій та поводження з відходами неодмінно покращить репутацію підприємства перед контрагентами та зміцнить корпоративну культуру колективу.

ЕРІ 2024 об'єднує 58 показників у 11 категоріях, починаючи від пом'якшення наслідків зміни клімату та забруднення повітря до управління відходами, сталого розвитку рибальства та сільського господарства, вирубки лісів і захисту біорізноманіття [1]. Україна займає 41 місце серед країн світу зі значенням ЕРІ 54,6 бала за 2024 рік.

Для сталого розвитку нашої країни потрібно здійснювати моніторинг повноти відображення в обліку та звітності завданої шкоди довкіллю за всіма джерелами забруднення у звітному періоді під час

нарахування екологічного податку всіма суб'єктами господарювання, а також тенденції змін обсягів та відповідність граничним нормам, встановленим чинним екологічним законодавством.

Найбільшими платниками екологічного податку за 2021 рік були ДП «НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ»», АТ «ДТЕК ЗАХІДЕНЕРГО», ПАТ «ЦЕНТРЕНЕРГО», АТ «ДТЕК ДНІПРОЕНЕРГО», ТОВ «ДТЕК СХІДЕНЕРГО», ПАТ «АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ», ПРАТ «ММК ІМ. ІЛЛІЧА», ПРАТ «ПІВНІГЗК», ПРАТ «ПОЛТАВСЬКИЙ ГЗК», ПРАТ «ІНГЗК» [2]. Протягом 2021 року ці підприємства сплатили екологічний податок у розмірі більше 1037006260 грн, а ДП «НАЕК «ЕНЕРГОАТОМ»» і ПРАТ «ІНГЗК» – біля 99620150 грн. У регіональному аспекті за місцем реєстрації серед платників екологічних податків варто виділити: м. Київ, Львівську область, Дніпропетровську область, Донецьку область, Запорізьку область. Структура екологічних податків за джерелами шкоди докільню характеризується домінуванням надходжень за викиди в атмосферне повітря – 38,05 %, а також мінімальним надходженням – 2,76 % за забруднення водних об'єктів.

Аналіз судової практики щодо повноти та своєчасності нарахування та сплати екологічного податку за 2020–2024 роки [3] показав, що у 2021 році, порівняно з 2020 роком, кількість судових рішень зменшилася з 1308 до 1250 шт., тобто на 58 шт., або на 4,43 %. Найбільше порушень було виявлено саме в 2024 році – 1527 шт., а найменше в 2022 році – 923 шт. Типовими порушеннями під час нарахування екологічного податку, що мають систематичний та навмисний характер і призводять до судових суперечок щодо стягнення податкової заборгованості, є неповнота документального оформлення та відсутність у декларації екологічного податку нарахованих податкових зобов'язань за утворені внаслідок технологічного процесу відходи за класами небезпечності та викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення. Тому екологічно відповідальне підприємство повинно організувати систему внутрішнього контролю за фактичними обсягами утворених викидів, відходів та скидів, що дозволить прослідкувати тенденцію їх змін, з'ясувати причини, вжити заходи щодо зменшення шкідливого впливу на довкілля в наступних звітних періодах.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Структуру звіту про управління та екологічні показники відповідно до концепції сталого розвитку, їх класифікацію та підходи до оцінки ефективності досліджували у своїх працях такі науковці, як: В.Ганусич [6], М.Курбет, С.Король [5], С.Т. Слюсар, А.П. Бутник [4].

Слюсар С.Т. та Бутник А.П., вивчивши питання екологічної звітності в європейських країнах, вважають, що слід звернути увагу на реальну ситуацію в Україні та усвідомити, що в нас існує багато екологічних проблем, які не врегульовані законодавством. Серед них головним є питання відповідальності за забруднення навколишнього середовища, функції та повноваження контролюючих органів щодо порівняння даних, зазначених у звітах юридичних осіб, із фактичним станом забруднення територій їх діяльності, які чітко не визначені. Ці підрозділи зобов'язані встановлювати очисні споруди на гранично допустимий рівень забруднення. Багато підприємств взагалі нехтують сплатою екологічних податків та поданням таких звітів, тому більш точну інформацію про фактичні екологічні витрати підприємств можна зібрати на основі їх фінансової звітності [4, с. 85]. Тож потребує дослідження перелік показників, що оприлюднені у звітах про управління, та наявність або відсутність стратегії підприємства щодо зменшення споживання ресурсів, утворення викидів, відходів та фінансування природоохоронних заходів.

Курбет М. та Король С. встановили, що в Україні окремі підприємства вже застосовують циркулярні бізнес-моделі. Наприклад, ТОВ «Епіцентр К» виготовляє з макулатури упаковку та канцтовари, а ТОВ «МЕТРО Кеш енд Кері Україна» відправляє на вторинну переробку ПЕТ-пляшки, здійснює роздільне збирання відходів та вживаного одягу з метою їх повторного використання. Таким чином, підприємства торгівлі сприяють відновленню ресурсів, запобігають створенню або зменшують обсяги відходів, повторно використовують відпрацьовану упаковку й продукцію, які стають цінною сировиною для переробки та приносять додатковий дохід підприємству [5, с. 209]. Авторами досліджено порядок розкриття інформації про екологічну відповідальність торговельних підприємств (Групи компаній «Фокстрот», ТОВ «Сільпо-Фуд», ТОВ «ЕКО», ТОВ «НОВУС Україна», ТОВ «МЕТРО Кеш енд Кері Україна», ТОВ «Ашан Україна Гіпермаркет») у звітах про управління та звітах з корпоративної соціальної відповідальності.

Ганусич В. стверджує, що розвиток та збільшення екологічного капіталу шляхом впровадження сучасних ресурсозберігаючих технологій може суттєво зменшити собівартість продукції. Як правило, ці технології достатньо дорогі для впровадження, однак економічний ефект від їх використання синергічно поєднується із екологічним. Тобто витрати на утилізацію відходів, очищення природного середовища та відновлення природних ресурсів були би значно вищими. Крім еколого-економічного ефекту, ці заходи суттєво впливатимуть на соціальну сферу. Чисте навколишнє середовище є запорукою здоров'я людей, високої якості життя, їх продуктивної праці [6, с. 29].

Потребує дослідження структура Звітів про управління за різними ВЕД щодо розкриття показників екологічної відповідальності для встановлення галузевих особливостей обсягів споживання ресурсів технологічного процесу та інших екологічних показників.

**Метою дослідження** є встановлення порядку розкриття Цілей сталого розвитку в структурі Звіту про управління, відповідно до чинного законодавства; аналіз основних напрямів екологічної відповідальності, залежно від виду економічної діяльності за оприлюдненими фінансовими та нефінансовими показниками підприємств.

**Викладення основного матеріалу.** Екологічну відповідальність розкриває безліч абсолютних та відносних показників, кожен з яких характеризує вікову структуру необоротних активів, ресурсозалежність підприємства, рівень ліквідності для фінансування природоохоронних заходів та сплати екологічного податку, наявність або відсутність потреби у використанні надр для здійснення діяльності, економічний або перевитратний вектор удосконалення технологічного процесу.

На рисунку 1 наведено алгоритм визначення продуктивності витрат на природоохоронні заходи в разі економії та перевитрачання ресурсів.

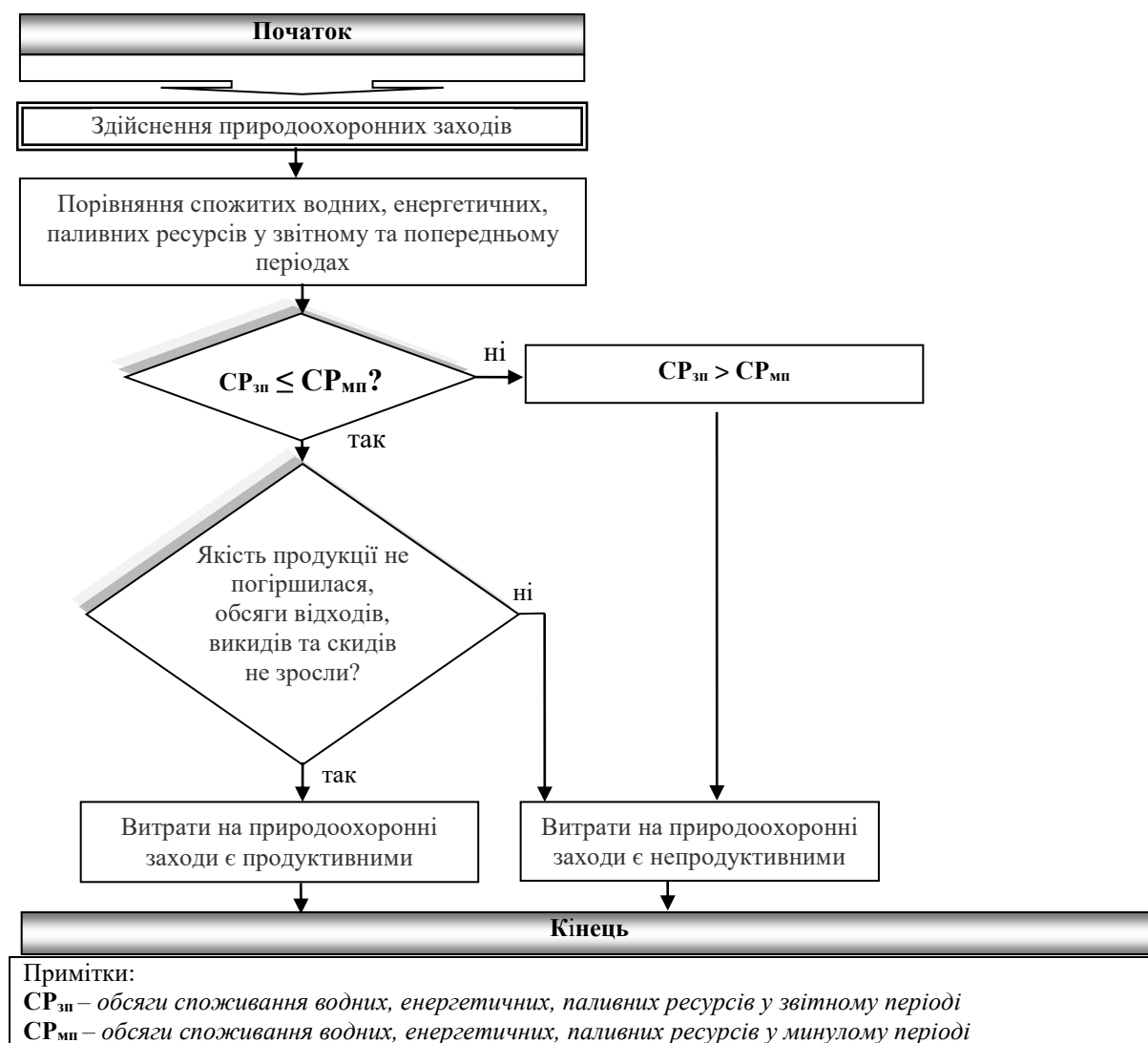


Рис. 1. Алгоритм визначення продуктивності витрат на природоохоронні заходи в разі економії та перевитрачання ресурсів під час реалізації бізнес-процесів

Про ефективність виконаних природоохоронних заходів можна стверджувати в разі зменшення обсягів утворених відходів, викидів та скидів до граничної норми і нижче, що одночасно зменшує податкове навантаження на підприємство у формі екологічного податку та зменшує екологічні збитки внаслідок виконання бізнес-процесів.

Розглянемо показники екологічної відповідальності на прикладі 10 підприємств за різними видами економічної діяльності: Підприємство з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» (КВЕД 46.21), КП «КИЇВПАСТРАНС» (КВЕД 49.31), ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» (КВЕД 26.40), ТОВ «Асканія-Флора» (КВЕД 01.19), ТОВ «РУДОМАЙН» (КВЕД 07.10), АТ «Ельворті» (КВЕД 28.30), ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» (КВЕД 47.11), АТ «Житомирський маслозавод» (КВЕД 10.52), ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» (КВЕД 35.14), Приватне акціонерне товариство «Прикарпаттяобленерго» (КВЕД 35.13).

У розділі «Екологічні аспекти» Звіту про управління Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» за 2023 рік розглядаються такі напрями: управління відходами, енергоефективність та підвищення екологічної свідомості працівників [7]. Управління відходами на підприємстві передбачає їх збір у встановлені бокси для подальшої утилізації сировини. Шини та оргтехніку передають спеціалізованому підприємству для подальшої переробки та використання. У 2023 році передано 24 одиниці шин, що на 20 % більше ніж у 2022 році, а також 121 кг оргтехніки, що в 11 разів більше ніж у попередньому році. Слід відмітити плани підприємства щодо оновлення основних засобів, зокрема транспортних, які укомплектовані двигунами нового покоління, що сприяє зменшенню викидів. На підприємстві спостерігається зростання частки транспортних засобів з терміном експлуатації до 5 років: з 56,90 % у 2022 році до 73,33 % у 2023 році. Щодо енергоефективності Підприємства з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна», то протягом 2023 року ним було оновлено комп'ютерну техніку, зокрема 72 одиниці ноутбуків, що у 18 разів більше ніж у 2022 році. Суттєве оновлення основних засобів забезпечить в подальшому як підвищення продуктивності праці, так і позитивний ефект щодо кондиційності результатів виробничого процесу.

На КП «КИЇВПАСТРАНС» передбачено оновлення транспортних засобів: заміну автобусів на більш нові, які відповідають нормам європейських екологічних стандартів, а також збільшення кількості тролейбусів та трамваїв, які вважаються екологічними видами транспорту [8]. Витрати КП «КИЇВПАСТРАНС» на охорону природного середовища розподіляються на три напрями: охорона водних ресурсів, поводження з відходами, екологічні податки. У 2023 році витрати на охорону водних ресурсів становили 1754,9 тис. грн, що в 4,68 рази більше ніж у 2022 році; витрати на поводження з відходами склали 4911,2 тис. грн, що в 4,07 рази більше ніж минулого року; витрати на екологічні податки становили 26,6 тис. грн, що на 56,47 % більше ніж у попередньому році.

ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» у 2023 році спожило 11279 кВт·год електроенергії, що на 0,29 % більше ніж у 2022 році, а води – 19931 л, що на 42,38 % менше ніж у попередньому році. Звіт про управління цього підприємства представлений обсягами споживання ресурсів.

ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» впроваджує такі програми: проведення соціальної акції для підвищення екологічної свідомості для дітей школи; проекти по циркулярній економіці, safety test для оцінки безпечності персоналу; диджиталізація процесів контролю в системі екологічного менеджменту та менеджменту охорони праці та здоров'я [9].

Аналіз змісту Звіту про управління за 2023 рік [10] дозволив встановити, що основними напрямками екологічних аспектів діяльності ТОВ «Асканія-Флора» є: управління відходами, зменшення забруднення атмосфери викидами зі стаціонарних джерел та повторне використання дощової води у технологічному процесі.

ТзОВ «Асканія-Флора» у 2023 році сплатило рентну плату за користування надрами в розмірі 113,2 тис. грн, що на 26,34 % більше ніж у 2022 році, а екологічного податку – 319,9 тис. грн, що на 5,89 % більше ніж у попередньому році.

Серед досліджених підприємств ТОВ «РУДОМАЙН» впровадило в технологічний процес видобутку руди відкритим способом нові технології проведення масових вибухів, спрямованих на зменшення викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря. Передбачено витрати на реалізацію комплексу заходів із пилопригнічення, проведення інструментальних вимірів рівня забруднюючих речовин, а також на розміщення стаціонарних постів моніторингу атмосферного повітря з виведенням інформації онлайн. АТ «Ельворті» та ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» звітували в 2023 році про кількість встановлених фільтрів VANTERM для очищення викидів від зварювального аерозолію.

ТОВ «Рудомайн» здійснило природоохоронні заходи, зокрема щодо озеленення прилеглих територій у 2023 році. Фінансування природоохоронних заходів можливе лише за умови достатньої ліквідності під час оцінки фінансового стану на основі фінансової звітності.

Виробнича діяльність кар'єру «Південний» ТОВ «РУДОМАЙН» призводить до утворення та викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря. Основними джерелами викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, які виникають у результаті провадження планованої діяльності, є автотранспортні роботи, виймально-навантажувальні операції, робота бурового устаткування, вибухові роботи та комплекс мобільного устаткування. Основними забруднюючими речовинами, які потрапляють в атмосферне повітря є неорганічний пил, оксид вуглецю та діоксид азоту [11].

Окремі природоохоронні заходи мають систематичний характер і повторюються щорічно, але витрати можуть відрізнятись між звітними періодами. У 2023 році витрати ТОВ «Рудомайн» на комплекс заходів з пілопригнічення становили 3 850,93 тис. грн, що на 39,87 % менше ніж у попередньому році. Витрати на нові технології проведення масових вибухів, спрямованих на зменшення викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря, у 2023 році становили 420,9 тис. грн, що на 27,08 % більше ніж у 2022 році. Витрати на проведення інструментальних вимірів забруднюючих речовин безпосередньо на контрольних блоках у 2023 році становили 272,114 тис. грн, що менше на 5,629 тис. грн або на 2,03 % ніж у попередньому році.

Основними напрямками екологічної політики АТ «Ельворті» є сервісне обслуговування газовикористовуючого обладнання ТОВ «Енергосервіс»; передача вторсировини на утилізацію та переробку відповідним спеціалізованим підприємствам; модернізація технологічних процесів і технологічного обладнання для виготовлення сільськогосподарської техніки.

У 2023 році АТ «Ельворті» здійснено налагодження процесу роботи газових пальників малярних комплексів ПКПМ, ПКЗМ, печі допалювання газів та ротатійної машини з метою кращого згоряння палива та запобігання утворення викидів оксиду вуглецю. Вартість робіт склала 145,0 тис. грн. На утилізацію та переробку за 2023 рік відповідним спеціалізованим підприємствам передано вторсировини на суму 48,3 тис. грн [12].

ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» у 2023 році мало наступні напрями екологічних аспектів діяльності: проєкт із роздільного збирання вторинної сировини; уникнення друкування паперових чеків; екодружні ініціативи; курс на декарбонацію.

Проєкт із роздільного збирання вторинної сировини ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» у 2023 році мав наступні результати: зібрали 15672 т макулатури, 31 т скла, 2248 т пластику, 76 т металу. Курс на декарбонацію характеризується впровадженням у 7 магазинах холодильного обладнання з CO<sub>2</sub> охолоджувачем. У 2023 році в оновленому мобільному застосунку «Сільпо» ввели функцію «не друкувати паперовий чек». Кількість нероздрукованих чеків за 2023 рік становила 905600 шт., а обсяги економії касової стрічки – 118910 м або 1982 рулони. Більше 85000 екосвідомих гостей купували товари без пластикових пакетів [13].

Основними напрямками екологічної політики є економія газу, води та електроенергії загалом та з розрахунку на 1 т виробленої продукції.

АТ «Житомирський маслозавод» у 2023 році використало 112,4 тис. куб. м води, з них з міського водопроводу взято 104,8 тис. куб. м, а з підземного горизонту – 7,6 тис. куб. м. Порівняно з 2022 роком загальні витрати води збільшилися на 8,7 тис. куб. м, а витрати води на 1 т виробленої продукції зменшилися на 9,7 %. Протягом 2023 року спалено 1198,6 тис. куб. м газу, що на 15,1 тис. куб. м газу більше ніж у 2022 році. Витрати газу на 1 т виробленої продукції зменшилися на 15,3 %. У 2023 році використано 16575,7 тис. кВт·год, що на 1644,1 тис. кВт·год більше порівняно з минулим роком. Витрати електроенергії на 1 т виробленої продукції зменшилися на 7,6 % [14]. Загалом варто зауважити, що загальні витрати електроенергії, води і газу зросли, але витрати на 1 т виробленої продукції скоротилися, що є позитивною тенденцією.

Серед прийнятих рішень щодо захисту довкілля та соціальної відповідальності виконавчим органом АТ «Житомирський маслозавод» за даними Звіту про управління за 2023 рік є: зменшення використання ресурсів (теплоенергії – 3 %, холодної води – 2 %, електроенергії – 2 %); дотримання нормативів викидів в атмосферу; дотримання нормативів скиду стічних вод в річку [14].

Звіт про управління ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» за 2023 рік містить інформацію щодо частки кожного джерела енергії у загальній структурі обсягу купленої електричної енергії у цьому році: вугілля – 13,88 %, природний газ – 0,26 %, ядерне паливо – 58,54 %, гідроенергія – 11,24 %, відновлювальні джерела енергії – 2,48 %, інші джерела – 13,60 % [15]. Найбільшу питому вагу в купленій електричній енергії займає ядерне паливо, а найменшу – природний газ.

Основними напрямками профінансованих екологічних аспектів діяльності Приватного акціонерного товариства «Прикарпаттяобленерго» у 2023 році є поведження з відходами та встановлення конструкцій відповідно до проєкту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач.

Протягом 2023 року встановлено 47 конструкцій згідно з проєктом «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач. За 2023 рік компанія передала до спеціалізованих підприємств такі обсяги відходів: трансформаторних відпрацьованих масел – 5,4 т, брухту чорних металів – 44,7 т, брухту кольорових металів – 144,8 т, паперової та картонної макулатури – 5,1 т [16].

Отже, у звітах про управління наявні фінансові та нефінансові показники екологічної відповідальності. Спільним є розкриття обсягів споживання ресурсів, зокрема води та електроенергії ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» та АТ «Житомирський маслозавод». А ТОВ «Асканія-Флора» та КП «КІЙВПАСТРАНС» наведено інформацію про сплату екологічного податку.

Під час аналізу обсягів споживання води, електроенергії та палива АТ «Житомирський маслозавод» окремо розраховуються показники їх витрат на 1 т виробленої продукції. На підприємстві, незважаючи на збільшення загальних обсягів споживання водних, енергетичних та паливних ресурсів, під час розрахунку витрат на 1 т продукції спостерігається скорочення, що є позитивною тенденцією.

Підприємство з іноземними інвестиціями «Вайтера Україна» має натуральні абсолютні та відносні показники структури під час розкриття екологічної відповідальності: обсяги відходів (шин та оргтехніки), частка транспортних засобів з терміном експлуатації менше 5 років, обсяги оновлення основних засобів, зокрема комп'ютерної техніки.

КП «КІЇВПАСТРАНС» розкриває екологічну відповідальність у грошовому вираженні за такими показниками: витрати на природоохоронні заходи (охорону водних ресурсів, поводження з відходами), а також витрати на екологічні податки.

ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» має натуральні, комплексні та грошові абсолютні показники екологічної відповідальності: обсяги споживання електроенергії та води, витрати на сервісне обслуговування газовикористовуючого обладнання ТОВ «Енергосервіс», кількість встановлених фільтрів VANTERM для очищення викидів від зварювального аерозолу на лінії витяжної вентиляції зварювальних кабін в ПКЗМ та ПКПМ.

ТОВ «Асканія-Флора» розкриває екологічну відповідальність у грошовому вираженні за такими показниками: рентна плата за користування надрами, екологічний податок.

У Звіті про управління ТОВ «РУДОМАЙН» представлено натуральні та грошові вимірники під час розкриття екологічних аспектів діяльності.

АТ «Ельворті» використало натуральні та грошові вимірники під час розкриття екологічної відповідальності: витрати на утилізацію та переробку вторсировини, переданої відповідним спеціалізованим підприємствам; витрати на сервісне обслуговування газовикористовуючого обладнання ТОВ «Енергосервіс», кількість встановлених фільтрів VANTERM для очищення викидів від зварювального аерозолу на лінії витяжної вентиляції зварювальних кабін в ПКЗМ та ПКПМ.

У звіті про управління ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» представлено натуральні та трудові абсолютні вимірники під час розкриття екологічних аспектів: обсяги зібраної вторинної сировини (скла, макулатури пластику, металу); чисельність покупців, які купували товари без пластикових пакетів; кількість магазинів, що мають холодильне обладнання з CO<sub>2</sub> охолоджувачем; кількість нероздрукованих чеків; обсяги економії касової стрічки.

АТ «Житомирський маслозавод» використовує натуральні, комплексні абсолютні показники та відносні показники динаміки: загальний об'єм використаної води на власні потреби (з міського водопроводу та з підземного забору), обсяг перевищення ліміту використання води з підземного забору, темпи зростання (зменшення) витрат води на 1 т продукції, абсолютний приріст загальних витрат води, об'єм споживання газу, абсолютний приріст (зменшення) загальних витрат газу, темпи зростання (зменшення) витрат газу на 1 т продукції, обсяг споживання електроенергії, абсолютний приріст (зменшення) загальних витрат електроенергії, темпи зростання (зменшення) витрат електроенергії на 1 т продукції.

ТзОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» наведено відносні показники структури: питома вага вугілля, природного газу, ядерного палива, гідроенергії, відновлювальних джерел енергії, інших джерел, які було використано для виробництва електроенергії.

Приватне акціонерне товариство «Прикарпаттяобленерго» розкриває натуральні показники екологічної відповідальності: обсяги відходів (трансформаторних відпрацьованих масел, брухту чорних та кольорових металів, паперової та картонної макулатури); загальну кількість конструкцій відповідно до проекту «Лелека» для новоприбулих птахів, які збудували нові домівки на лініях електропередач за рік і в кінці року.

Порівнявши змістовне наповнення звітів про управління за 2023 рік, встановлено наявність різного переліку показників, що підтверджує причинно-наслідковий зв'язок між галузевими особливостями та оприлюдненими абсолютними та відносними показниками, що характеризують екологічну відповідальність. Запропоновано показники екологічної відповідальності для розкриття у Звіті про управління (рис. 2). Порівняльна характеристика підходів до розкриття показників екологічної відповідальності дозволила встановити перелік абсолютних (натуральних, комплексних, грошових, трудових тощо) та відносних показників (структури, динаміки тощо) екологічної відповідальності щодо раціонального використання ресурсів, управління відходами та викидами, ефективності природоохоронних заходів, придбання та модернізації основних засобів. Оприлюднення цих показників дозволить виявити наявність економії обсягів споживання водних, енергетичних, паливних ресурсів для зменшення витрат на одиницю продукції (для виробничих підприємств); контролювати тенденції змін обсягів утворених відходів та викидів; визначити джерела та обсяги фінансування природоохоронних заходів; встановити відповідність показників діяльності підприємства щодо нанесення шкоди довкіллю законодавчим вимогам для нарахування екологічного податку за ВЕД, повноту сплати рентної плати за користування надрами.

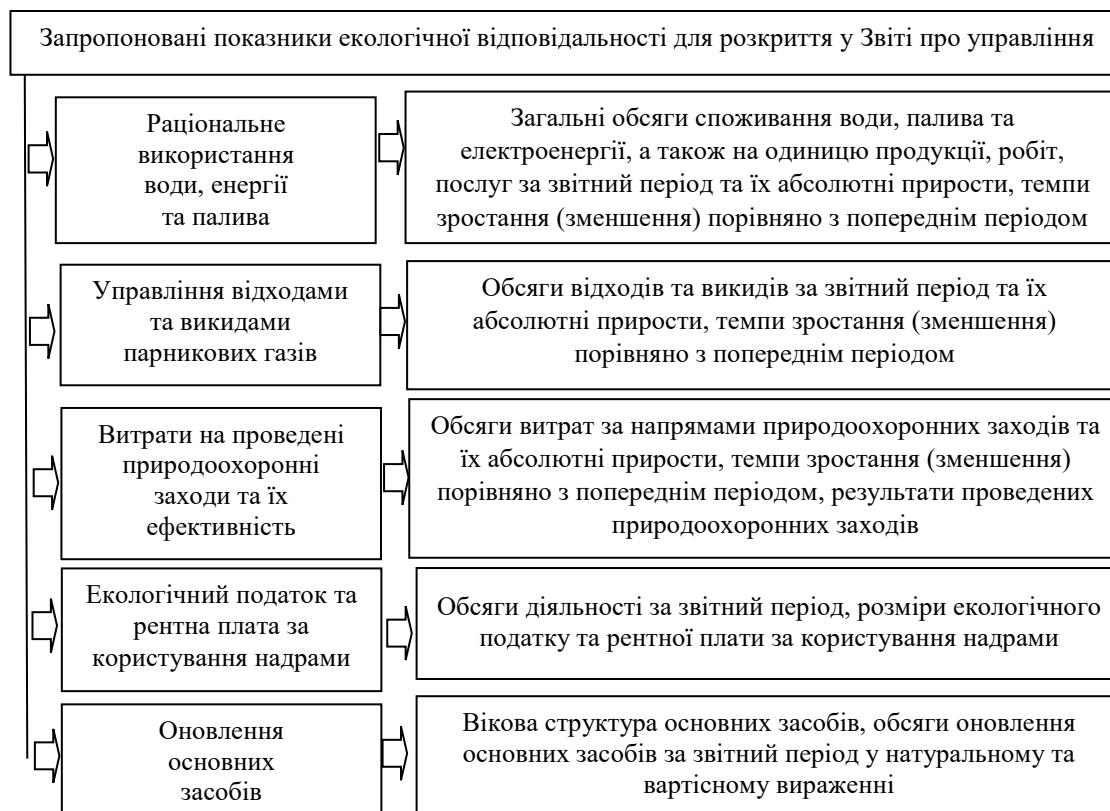


Рис. 2. Запропонований перелік показників екологічної відповідальності під час розкриття розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Дослідження інформації про сталий розвиток у звітності підприємств під час воєнного стану щодо розкриття екологічного аспекту дозволило одержати такі результати:

1. Повнота документальної фіксації загального обсягу викидів, скидів, відходів у звітному періоді та розробка заходів щодо впровадження технологій щодо їх зменшення в наступному звітному періоді сприятимуть підвищенню рівня кондиційності продукції та зменшенню суми екологічного податку до сплати та забезпечать відсутність судових суперечок щодо порушення податкового та екологічного законодавства;

2. Умовами визначення продуктивності витрат на природоохоронні заходи в розробленому алгоритмі є: 1) економія водних, енергетичних та паливних ресурсів за результатами бізнес-процесів, 2) підтримання на попередньому рівні або покращення якості продукції, 3) контроль за обсягами відходів, викидів, скидів.

Про ефективність виконаних природоохоронних заходів свідчить зменшення обсягів утворених відходів, викидів та скидів до граничної норми і нижче, що одночасно зменшує податкове навантаження на підприємство у формі екологічного податку та зменшує екологічні збитки внаслідок виконання бізнес-процесів;

3. Абсолютні та відносні показники екологічної відповідальності у Звіті про управління досліджених 10 підприємств за різними КВЕД можна згрупувати за такими напрямками: обсяги відходів у натуральному вираженні; витрати на природоохоронні заходи; натуральні показники щодо введених в експлуатацію об'єктів природоохоронного значення; питома вага джерел енергії, які було використано для виробництва електроенергії; обсяги використання води, газу, електроенергії; кількість об'єктів що мають холодильне обладнання з CO<sub>2</sub> охолоджувачем; обсяги оновлення основних засобів; натуральні показники щодо обсягів економії за рахунок торгівлі без роздрукування чеків; витрати на екологічні податки; рентна плата за користування надрами;

4. Запропонований перелік показників екологічної відповідальності під час розкриття розділу «Екологічні аспекти» Звіту про управління: 1) рациональне використання води, енергії та палива (загальні обсяги споживання води, палива, електроенергії та на одиницю продукції, робіт, послуг за звітний період та їх абсолютні прирости, темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом); 2) управління відходами та викидами парникових газів (обсяги відходів та викидів за звітний період та їх абсолютні прирости, темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом); 3) витрати на проведені

природоохоронні заходи та їх ефективність (обсяги витрат за напрямками природоохоронних заходів та їх абсолютні природи, темпи зростання (зменшення) порівняно з попереднім періодом, результати проведених природоохоронних заходів); 4) екологічний податок та рентна плата за користування надрами (обсяги діяльності за звітний період, розміри екологічного податку та рентної плати за користування надрами); 5) оновлення основних засобів (вікова структура основних засобів, обсяги оновлення основних засобів за звітний період у натуральному та вартісному вираженні).

Уніфікація форми Звіту про управління щодо екологічних аспектів ресурсвикористання дозволить оприлюднити підприємству результати своєї діяльності для досягнення Цілей сталого розвитку.

Перспективами подальших досліджень є встановлення оптимального розміру витрат на природоохоронні заходи на основі встановлених взаємозв'язків між макроекономічними показниками.

#### Список використаної літератури:

1. Індекс екологічної ефективності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://epi.yale.edu/measure/2024/EPI>.
2. Інформація щодо сплати до Зведеного бюджету України по платниках – суб'єктах природних монополій та платників рентної плати за користування надрами / Екологічні податки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.saveecobot.com/analytics/ecotaxes/>.
3. Судові рішення щодо екологічного податку / Єдиний державний реєстр судових рішень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://reyestr.court.gov.ua>.
4. Слюсар С.Т. Основні засади формування екологічної звітності / С.Т. Слюсар, А.П. Бутник // Економічний вісник університету. – 2023. – Вип. 57. – С. 84–88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu\\_2023\\_57\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2023_57_13).
5. Курбет М. Аналіз екологічних аспектів соціальної відповідальності підприємств торгівлі та їх відображення в звітності / М.Курбет, С.Король // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2023. – № 1. – С. 206–217 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd\\_2023\\_1\\_17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fkd_2023_1_17).
6. Ганусич В. Розкриття екологічного капіталу в інтегрованій звітності / В.Ганусич // Облік і фінанси. – 2023. – № 1. – С. 26–30 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2023\\_1\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2023_1_5).
7. Звіт про управління (звіт керівництва) за 2023 рік / Підприємство з іноземними інвестиціями «Вайтерра Україна» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://www.viterra.ukraine.com.ua/dam/jcr:8f7c51e2-2038-40df-8524-f8953563e54b/Finance\\_report\\_EFI\\_Viterra\\_Ukraine\\_2023.pdf](https://www.viterra.ukraine.com.ua/dam/jcr:8f7c51e2-2038-40df-8524-f8953563e54b/Finance_report_EFI_Viterra_Ukraine_2023.pdf).
8. Звіт про управління КП «КИЇВПАСТРАНС» за 2023 рік / КП «КИЇВПАСТРАНС» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://kpt.kyiv.ua/uploads/u/1/ixYZW8qfsrCfAOnzma0MKXxscxm\\_pKMf.pdf](https://kpt.kyiv.ua/uploads/u/1/ixYZW8qfsrCfAOnzma0MKXxscxm_pKMf.pdf).
9. Звіт про управління за 2023 рік / ТОВ «Джейбіл Сьоркіт Юкрейн Лімітед» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://surl.li/mpwbqd>.
10. Звіт про управління за 2023 рік / ТОВ «Асканія-Флора» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://ascania-flora.ua/zvit\\_pro\\_upravlinnia\\_2023.pdf](https://ascania-flora.ua/zvit_pro_upravlinnia_2023.pdf).
11. Звіт про управління за 2023 рік / ТОВ «РУДОМАЙН» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo\\_2023.pdf](https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf).
12. Звіт про управління АТ «Ельворті» за 2023 рік / АТ «Ельворті» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://surl.li/qbpomf>.
13. Консолідований звіт про управління групи ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» за 2023 рік / ТОВ «СІЛЬПО-ФУД» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://static.silpo.ua/content/2024/07/05/6687db3b7d0fd.pdf>.
14. Звіт про управління за 2023 рік / АТ «Житомирський маслозавод» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.ztm.ho.ua/files/Zvit\\_pro\\_upravl\\_za\\_2023.pdf](http://www.ztm.ho.ua/files/Zvit_pro_upravl_za_2023.pdf).
15. Звіт про управління за 2023 рік / ТЗОВ «Київська обласна енергопостачальна компанія» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://surl.li/pvuzzn>.
16. Звіт про управління за 2023 рік / Приватне акціонерне товариство «Прикарпаттяобленерго» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://surl.li/qluctc>.

#### References:

1. Indeks ekolohichnoi efektyvnosti, [Online], available at: <https://epi.yale.edu/measure/2024/EPI>
2. «Informatsiia shchodo splaty do Zvedenoho biudzhetu Ukrainy po platnykakh – subiektakh pryrodnykh monopolii ta platnykiv rentnoi platy za korystuvannya nadramy», *Ekolohichni podatky Ukrainy*, [Online], available at: <https://www.saveecobot.com/analytics/ecotaxes>
3. Yedyni derzhavnyi reiestr sudovykh rishen, *Sudovi rishennia shchodo ekolohichnogo podatku*, [Online], available at: <https://reyestr.court.gov.ua>
4. Sliusar, S.T. and Butnyk, A.P. (2023), «Osnovni zasady formuvannya ekolohichnoi zvitnosti», *Ekonomichniy visnyk universytetu*, Vol. 57, pp. 84–88, doi: 10.31470/2306-546X-2023-57-84-88.
5. Kurbet, M. and Korol, S. (2023), «Analiz ekolohichnykh aspektiv sotsialnoi vidpovidalnosti pidpriemstv torhivli ta yikh vidobrazhennia v zvitnosti», *Finansovo-kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky*, No. 1, pp. 206–217, doi: 10.55643/fcapt.1.48.2023.3960.
6. Hanusych, V. (2023), «Rozkryttia ekolohichnogo kapitalu v intehrovani zvitnosti», *Oblik i finansy*, No. 1, pp. 26–30, doi: 10.33146/2307-9878-2023-1(99)-26-30.



7. Підприємство з іноземним інвестуванням «Viterra Україна» (2023), *Zvit pro upravlinnia (zvit kerivnytstva) za 2023 rik*, [Online], available at: [https://www.viterraukraine.com.ua/dam/jcr:8f7c51e2-2038-40df-8524-f8953563e54b/Finance\\_report\\_EFI\\_Viterra\\_Ukraine\\_2023.pdf](https://www.viterraukraine.com.ua/dam/jcr:8f7c51e2-2038-40df-8524-f8953563e54b/Finance_report_EFI_Viterra_Ukraine_2023.pdf)
8. КР «KYIVPASTRANS» (2023), *Zvit pro upravlinnia КР «KYIVPASTRANS» за 2023 rik*, [Online], available at: [https://kpt.kyiv.ua/uploads/u/1/ixYZW8qfsrCfAOnzma0MKXxscxm\\_pKMf.pdf](https://kpt.kyiv.ua/uploads/u/1/ixYZW8qfsrCfAOnzma0MKXxscxm_pKMf.pdf)
9. ТОВ «Dzheibil Sorkit Yukrein Limited» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: <https://surl.li/mpwbqd>
10. ТОВ «Askaniia-Flora» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: [https://ascania-flora.ua/zvit\\_pro\\_upravlinnia\\_2023.pdf](https://ascania-flora.ua/zvit_pro_upravlinnia_2023.pdf)
11. ТОВ «RUDOMAIN» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: [https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo\\_2023.pdf](https://rudomain.com.ua/wp-content/uploads/2024/05/zvituo_2023.pdf)
12. АТ «Elvorti» (2023), *Zvit pro upravlinnia АТ «Elvorti» за 2023 rik*, [Online], available at: <https://surl.li/qbpmf>
13. ТОВ «SILPO-FUD» (2023), *Konsolidovanyi zvit pro upravlinnia hrupy TOV «SILPO-FUD» за 2023 rik*, [Online], available at: <https://static.silpo.ua/content/2024/07/05/6687db3b7d0fd.pdf>
14. АТ «Zhytomirskyi maslozavod» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: [http://www.ztm.ho.ua/files/Zvit\\_pro\\_upravl\\_za\\_2023.pdf](http://www.ztm.ho.ua/files/Zvit_pro_upravl_za_2023.pdf)
15. ТзОВ «Kyivska oblasna enerhohospochalna kompaniia» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: <https://surl.li/pvuzzn>
16. Pryvatne aktsionerne tovarystvo «Prykarpattiaoblenerho» (2023), *Zvit pro upravlinnia за 2023 rik*, [Online], available at: <https://surl.li/qluctc>

Дослідження виконано за підтримки МОН України в межах проєкту «Розробка механізму сталого розвитку економічних систем в умовах воєнних дій та післявоєнного відновлення економіки» (реєстраційний номер 0124U000463).

**Поліщук** Ірина Романівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-6074-6627>.

Наукові інтереси:

- методологія стратегічного аналізу;
- обліково-аналітичне забезпечення складання інтегрованої звітності;
- облікове забезпечення розвідки та оцінки запасів корисних копалин.

**Пилипчук** Алла Олександрівна – бухгалтер 1 категорії Комунального некомерційного підприємства «Обласний інформаційно-аналітичний центр медичної статистики» Житомирської обласної ради.

<https://orcid.org/0009-0004-8680-0507>.

Наукові інтереси:

- інтегрована та нефінансова звітність підприємств;
- контроль екологічної відповідальності підприємств.

**Polishchuk I.R., Pylypchuk A.O.**

#### **Disclosure of information about sustainable development in corporate reporting during martial status: the environmental aspect**

The judicial practice regarding the completeness and timeliness of the assessment and payment of the environmental tax for 2020–2024 was analyzed. Typical violations in the assessment of environmental tax, which are systematic and deliberate in nature and lead to legal disputes regarding the collection of tax debt, have been established. Based on the analysis of the structure of paid environmental taxes in Ukraine, it was found that the largest source of damage caused by the activities of enterprises is emissions into the atmospheric air, and the smallest one is the pollution of water resources.

The comparative characteristics of 10 enterprises according to various types of economic activity according to indicators of environmental responsibility are given. It was established that there is no single approach to disclosing the impact of the activities of the studied enterprises on the environment, which confirms the cause-and-effect relationship between industry specifics and the published absolute and relative indicators characterizing environmental responsibility.

An algorithm for determining the productivity of costs for environmental protection measures has been developed. If, after the environmental protection measures have been implemented, water, energy, and fuel resources have been saved in the course of business processes, and the quality of products has not deteriorated, the amount of waste and emissions and discharges have not increased, then the costs of environmental protection measures are productive.

The absolute and relative indicators of environmental responsibility in the Report on the management of the investigated 10 enterprises under different KVEDs are grouped according to the following directions: volumes of waste in natural terms; expenses for environmental protection measures; natural indicators regarding commissioned objects of nature protection importance; specific weight of energy sources that were used to produce electricity; volumes of water, gas, electricity use; the number of facilities with refrigeration equipment with a carbon dioxide cooler; volumes of renewal of fixed assets; natural indicators on the amount of savings due to trade without printing checks; expenses for environmental taxes; rent for the use of subsoil.

**Keywords:** sustainable development; environmental responsibility; reporting; management report; environmental tax.

Стаття надійшла до редакції 10.02.2025.