


<https://doi.org/10.15407/econlaw.2023.02.043>

УДК 349.6:346.7

О.А. ТРЕГУБ, канд. юрид. наук, в. о. старш. наук. співроб.  
відділу господарсько-правових досліджень проблем економічної безпеки  
Державна установа «Інститут економіко-правових досліджень  
імені В.К. Макутова Національної академії наук України», м. Київ, Україна

 [orcid.org/0000-0003-0660-5783](https://orcid.org/0000-0003-0660-5783)

## ПІЛЬГОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ ВИКИДІВ ДВООКИСУ ВУГЛЕЦЮ ВІД СПАЛЮВАННЯ БІОПАЛИВА У КОНТЕКСТІ ПЕРЕОЦІНКИ ВПЛИВУ БІОЕНЕРГЕТИКИ НА КЛІМАТ

**Ключові слова:** податкова пільга, викиди, двоокис вуглецю, спалювання біопалива, вуглецева нейтральність, критерії сталості та скорочення викидів парникових газів.

*Досліджено проблеми і перспективи пільгового оподаткування викидів двоокису вуглецю від спалювання біопалива в контексті переоцінки впливу біоенергетики на клімат. Узагальнено наукові підходи, які виражають критичний погляд на вуглецеву нейтральність біоенергетики та доводять можливість її несприятливого впливу на клімат. Запропоновано встановити нульову ставку податку за викиди двоокису вуглецю від установок, що використовують біопаливо як єдиний вид палива, без прив'язки до критеріїв сталості та скорочення викидів парникових газів щонайменше на короткострокову перспективу для активізації інвестиційних процесів у галузі відновлюваної енергетики.*

**Вступ.** У системі економіко-правових інструментів, за допомогою яких може заохочуватися розвиток біоенергетики, важливе значення мають податкові пільги. Пільгове оподаткування належить до форм державної допомоги, тому на нього поширюється дія Закону України від 01.07.2014 № 1555-VII «Про державну допомогу суб'єктам господарювання». Застосування пільг у рамках податкового регулювання дозволяє на мікрорівні зменшити податковий тягар для певної категорії платників податків, а на макрорівні — активізувати пріоритетні напрями фінансово-господарської діяльності та досягти інших соціально значущих цілей [1, с. 531]. За справедливим твердженням

Цитування: Трегуб О.А. Пільгове оподаткування викидів двоокису вуглецю від спалювання біопалива у контексті переоцінки впливу біоенергетики на клімат. *Економіка та право.* 2023. № 2. С. 43—51. <https://doi.org/10.15407/econlaw.2023.02.043>

В. Станиціної та інших дослідників, цілі сталого розвитку не можуть досягатися за рахунок простого збільшення ставок екологічного податку, без розумного застосування пільг та повернення частини коштів на екологічну модернізацію [2, с. 67]. Тому вже не перший рік поспіль триває дискусія щодо доцільності встановлення в Україні нульової ставки екологічного податку за викиди двоокису вуглецю від спалювання біопалива (паливо, що отримується з біомаси).

Основним аргументом на користь надання такої пільги є вуглецева нейтральність біопалива, що має винятково важливе значення для декарбонізації економіки та заміщення викопного палива. Однак дані останніх досліджень показують, що для об'єктивної оцінки важливості біоенергетики в розв'язанні проблем зміни клімату необхідно враховувати цілу низку чинників, зокрема можливі викиди парникових газів на різних етапах виробництва енергетичних культур та біопалива, а також унаслідок прямих та побічних змін землекористування (наприклад, наслідком побічних змін може бути вивільнення органічного вуглецю з ґрунту, який раніше не оброблявся) [3, с. 91]. Цим пояснюється наявність у законодавстві Європейського Союзу (далі ЄС) спеціальних критеріїв сталості та скорочення викидів парникових газів для біопалива (далі КССВПГ), які хоч і не охоплюють усіх без винятку проявів несприятливого впливу біоенергетики на клімат, але спрямовані на покращення її кліматоохоронних характеристик. У Директиві (ЄС) 2018/2001 про заохочення до використання енергії з відновлюваних джерел зазначається той факт, що негативний вплив викидів накопиченого в ґрунті вуглецю, зумовлений розширенням площ під енергетичними культурами, може з великим відривом нівелювати позитивний вплив біопалива на клімат (п. 114 преамбули Директиви). Із цим фактом пов'язані обмеження щодо виробництва біомаси на землях із високим вмістом вуглецю, а також необхідність їх дотримання для надання державою фінансової підтримки на споживання біопалива (ст. 29 Директиви). Наприкінці 2020 р. Європейська Комісія зробила важливий крок у напрямі декарбонізації енергетичного сектору, а саме зобов'язала застосовувати КССВПГ для здійснення моніторингу та звітності про викиди парникових газів у рамках системи

торгівлі викидами (ідеться про зміни до Регламенту Європейської комісії (ЄС) 2018/2066 щодо моніторингу та звітності про викиди парникових газів відповідно до Директиви 2003/87/ЄС). За новою методологією розрахунку, «нульовий коефіцієнт викидів» зберігається лише для сталої біомаси, що необхідно враховувати державам під час вирішення питання про надання пільг у рамках податкового регулювання викидів двоокису вуглецю.

Для України розвинена біоенергетична галузь, яка спроможна забезпечити вагомий внесок у задоволення енергетичних потреб та поліпшення екологічного становища, є безсумнівним пріоритетом як на етапі повоєнного відновлення, так і у віддаленій перспективі стабільного поступу в руслі «зеленої» економіки та досягнення амбітних кліматичних цілей. Проект Плану відновлення України, розроблений Національною радою з відновлення України від наслідків війни в серпні 2022 р. (матеріали робочої групи «Енергетична безпека»), передбачає здійснення багатьох нормотворчих, технічних та інших заходів, спрямованих на збільшення виробництва та споживання біопалива. Одним із заходів є зняття зайвого податкового навантаження на виробників теплової та електричної енергії з біомаси, для чого пропонується встановити нульову ставку податку за викиди двоокису вуглецю для тих установок, якими здійснюються такі викиди внаслідок спалювання біопалива. Одночасно проект Плану відновлення України віддає пріоритет тим ініціативам, які узгоджені з Європейським зеленим курсом і збільшують частку вуглецево нейтральних енергоресурсів, а також наголошує на визначальній ролі критеріїв сталості для майбутнього вітчизняної біоенергетики [4, с. 14, 42, 136]. Отже, у сучасних умовах питання надання податкових пільг для підтримки біоенергетики, зокрема щодо сплати екологічного податку за викиди двоокису вуглецю, потребує додаткового аналізу та обґрунтування як в контексті реального впливу біопалива на клімат, так і зважаючи на невідкладні завдання повоєнної відбудови країни та обмеження, продиктовані правовим режимом воєнного стану. Цим пояснюється актуальність дослідження, науково-теоретична цінність і практична значущість його результатів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичну основу цього дослідження складають

праці вітчизняних і зарубіжних науковців, присвячені правовим, економічним, екологічним, технічним та іншим питанням, дотичним до окресленої проблематики.

Так, І. Гунько визначила чинники впливу біопалива на глобальні зміни клімату [3], М. Ільчук, О. Рябчин та інші автори обґрунтували концептуальні підходи та конкретні шляхи вдосконалення системи екологічного оподаткування викидів двоокису вуглецю в Україні [5, 6], В. Станиціна здійснила оцінку впливу адміністрування екологічного податку на вартість теплової енергії в Україні та дослідила низку суміжних проблем [2], представники Інституту європейської екологічної політики (S. Andersen, B. Allen, G. Domingo) підготовували ґрунтовну стратегічну доповідь щодо сталого використання біомаси в рамках Європейського зеленого курсу [7], G. Ahamer сформулював важливі контраргументи стосовно вуглецевої нейтральності біомаси [8], колектив китайських науковців на чолі з Y. Wu проаналізував вплив виробництва біоенергії на навколишнє середовище [9].

Зі свого боку проблематика оподаткування викидів двоокису вуглецю від спалювання біопалива заслуговує значно більшої наукової уваги з акцентом на останні дані щодо впливу біоенергетики на клімат та особливості воєнної і повоєнної ситуації в Україні.

**Метою статті** є обґрунтування пропозиції щодо пільгового оподаткування викидів двоокису вуглецю від спалювання біопалива у контексті переоцінки впливу біоенергетики на клімат.

**Результати дослідження.** Відповідно до п. 243.4 ст. 243 Податкового кодексу України від 02.10.2010 № 2755-VI на теперішній час ставка податку за викиди двоокису вуглецю становить 30 грн за 1 т. Як порівняти з нинішнім розміром, ще 2018 р. ця ставка була символічною і становила усього 0,41 грн за 1 т. Із 01.01.2019 її збільшили до 10 грн за 1 т (Закон України від 23.11.2018 № 2628-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів»), а з 01.01.2022 довели до чинної межі (Закон України від 30.11.2021 № 1914-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення

збалансованості бюджетних надходжень»). За короткий проміжок часу фінансовий тягар платників податку за викиди двоокису вуглецю збільшився у декілька десятків разів.

2021 року Державне агентство з енергоефективності та енергозбереження України розробило проєкт Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення нульової ставки податку за викиди двоокису вуглецю для установок, якими здійснюються такі викиди в результаті спалювання біопалива». Однак за результатами проведення антикорупційної експертизи Національне агентство з питань запобігання корупції дійшло висновку про наявність у цьому проєкті Закону корупціогенних факторів. Предметом особливої уваги антикорупційного органу стали положення, які передбачали визначення порядку ведення реєстру установок, що використовують тверде біопаливо як єдиний вид палива, не законом, а постановою Кабінету Міністрів України. На думку Агентства, урегулювання процедури звільнення від оподаткування на рівні підзаконного акту є корупціогенним фактором, оскільки створює умови для запровадження непрозорого механізму вибору компаній, яким буде надано податковий стимул, а також лобіювання інтересів окремих представників бізнесу [10].

У серпні 2022 р. Міністерство енергетики України оприлюднило нову редакцію відповідного проєкту Закону, а також окремо проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України "Про альтернативні види палива" щодо створення Реєстру установок, що використовують біопаливо як єдиний вид палива» з урахуванням висновку антикорупційної експертизи. Основною метою пропонованих змін є встановлення нульової ставки податку за викиди двоокису вуглецю для установок, які внесено до реєстру установок, що використовують біопаливо як єдиний вид палива [11]. Автори проєкту Закону України, яким пропонується податкова пільга, виходять із того, що біопаливо є вуглецево нейтральним паливом, оскільки під час його спалювання утворюється стільки двоокису вуглецю, скільки було поглинуто рослинами у період їхнього росту. У пояснювальній записці є посилання на методології стосовно механізму чистого розвитку Рамкової конвенції ООН про зміну

клімату, на рекомендації Міжурядової групи експертів з питань зміни клімату, а також на Директиву 2003/87/ЄС про встановлення системи торгівлі квотами на викиди парникових газів у межах Союзу, відповідно до яких викиди двоокису вуглецю від спалювання біопалива дорівнюють нулю. Наслідком застосування цього підходу в податкових відносинах є те, що в країнах - членах ЄС викиди двоокису вуглецю від спалювання біопалива (біомаси) звільняються від оподаткування [12].

Україна намагається рухатися так само і вже зробила певні кроки. На виконання Закону України від 12.12.2019 № 377-ІХ «Про засади моніторингу, звітності та верифікації викидів парникових газів» було ухвалено декілька урядових постанов, які стосуються досліджуваного питання. За аналогією з міжнародними та європейськими документами у постанові Кабінету Міністрів України від 23.09.2020 № 960 «Про затвердження Порядку здійснення моніторингу та звітності щодо викидів парникових газів» зазначено, що коефіцієнт викидів парникових газів від використання біомаси дорівнює нулю. Окрім цього, парникові гази від установок, які споживають винятково біомасу або біопаливо, не підлягають моніторингу, звітності та верифікації відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 23.09.2020 № 880.

Наступним логічним кроком є відображення відповідного винятку у податковому регулюванні. Із цим згодні О. Рябчин та інші науковці, які пропонують концептуальні підходи до удосконалення оподаткування викидів двоокису вуглецю в Україні [6, с. 64]. Про необхідність звільнення від сплати податку за викиди двоокису вуглецю установок, що спалюють біопаливо, ідеться також у проєкті Національного плану дій з розвитку відновлюваної енергетики на період до 2030 року [13] та в проєкті Плану відновлення України [4].

Такі зміни ґрунтуються на загальноприйнятих правилах моніторингу та звітності щодо викидів парникових газів, які закріплюються у міжнародних документах і законодавстві ЄС. Також потрібно зазначити, що в багатьох наукових дослідженнях твердження про кліматичну нейтральність біомаси сприймається як аксіома і не піддається критичному осмисленню [14, с. 31; 15, с. 43]. Водночас у низці інших джерел можна зустріти серйозні контраргументи

та відмінні погляди, які заслуговують на увагу і багато в чому є переконливими. Усе це дає підстави стверджувати, що питання справедливої і всеосяжної оцінки внеску біоенергетики в декарбонізацію, як і власне її негативного впливу на клімат ще далекі від остаточної відповіді.

Хоча поширення сталих, сучасних біоенергетичних технологій відкриває великі можливості для зменшення вуглецевого «сліду» та різноаспектної екологізації енергетики, існують потенційно конфліктні зони, де зростання потужності біоенергетики *може* вступати (але не обов'язково вступає) у протиріччя із кліматичною політикою.

Так, китайський учений Y. Wu та група дослідників дійшли висновку про необхідність визначення розумних місць вирощування, типів біоенергетичних культур і оптимальних методів управління для запобігання шкідливому впливу виробництва біоенергії на клімат (виражається у викидах парникових газів і втратах запасів органічного вуглецю у ґрунті) [9]. Подібні застереження містяться в опублікованій наприкінці 2021 р. стратегічній доповіді Інституту європейської екологічної політики (Брюссель, Бельгія) «Біомаса в Зеленому курсі ЄС: на шляху до консенсусу щодо використання біомаси в біоенергетиці ЄС». Зокрема, результатом нераціональної заготівлі сировини для виробництва біопалива стає скорочення здатності живої біомаси до поглинання та секвестрації вуглецю. Доведено, що це призводить до втрачання можливості природного пом'якшення наслідків зміни клімату. Для отримання достовірної картини щодо сталості видобування і використання біомаси важливо завжди порівнювати будь-який збір врожаю з кліматичними перевагами від збереження біомаси в її живій формі [7, с. 6, 17–18].

Значну увагу цим питанням приділено у Настановах щодо інвентаризації парникових газів, розроблених Агенцією з охорони довкілля США (2020). У Настановах визнається існування обставин, за яких біомаса вирощується, збирається та спалюється вуглецево нейтральним способом, але *вуглецева нейтральність може бути невірним припущенням*. Висновок про нейтральність можна зробити лише після розгляду конкретного циклу виробництва та споживання вихідної сировини.



Спостерігається неоднорідність у типах сировини, джерелах та методах її виробництва, а отже, чисті біогенні викиди вуглецю істотно відрізнятимуться [16].

Не менш цікавими є результати досліджень G. Ahamer, який спирається на дані «Комбінованої енергетичної та біосферної моделі» (CEBM). Ця Модель розраховує цикл росту, розкладання рослин, виробництва палива з біомаси та його спалювання на 2433 елементах мережі в усьому світі. Результати CEBM свідчать про те, що протягом багатьох десятиліть басейни органічного вуглецю значно виснажуються внаслідок переривання природного вуглецевого циклу. Звідси виявляється, що довгострокова оцінка спростовує попереднє припущення про вуглецеву нейтральність палива з біомаси. За приблизним розрахунком, вуглецева нейтральність цього палива є вдвічі меншою, ніж передбачалося раніше (порівняно з поточною паливною сумішшю) [8].

Актуальними до цього часу залишаються позиції, сформульовані ще 2011 р. у правовому брифінгу «Приведення СТВ у відповідність до реальності: урахування викидів від біомаси у Положенні про моніторинг та звітність», що був підготовлений міжнародною екологічною організацією *ClientEarth*. Абревіатура СТВ розшифровується як система торгівлі викидами (*Emissions Trading System*). Як зазначається у брифінгу, ідея вуглецевої нейтральності біоенергетики засновується на тому, що викиди від виробництва біоенергії поглинаються у майбутньому шляхом зростання нової біомаси. На думку *ClientEarth*, ця ідея є не більше ніж помилковим упередженням. Між моментом викиду вуглецю під час згоряння біоенергетичного носія і моментом його повторного вловлювання рослинністю, що зростає, біоенергетична система має позитивні викиди вуглецю. Значення проблеми вуглецевого боргу для загальних кліматичних показників біоенергетики залежить від тривалості затримки між емісією і повторним поглинанням (абсорбцією). За доступними науковими оцінками, перехід до біоенергетики дає кліматичні переваги в терміни, що коливаються від «негайно» до сотень років [17, с. 6–7]. І це за умов, що біоенергетика належить до великих «постачальників» парникових газів до атмосфери. За даними Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР),

станом на 2016 р. викиди вуглецю від спалювання біомаси для отримання енергії у 41 країні світу становили 12 % від загального обсягу викидів [18, с. 3].

Радикально новий підхід до оцінки викидів парникових газів пропонує Науково-консультативна рада європейських академій (*EASAC*). Рада вважає, що чисті викиди вуглецю від енергетичних установок, які працюють на біомасі, повинні належним чином обліковуватися й декларуватися відповідно до СТВ. Свою позицію *EASAC* мотивує тим, що існує дуже великий розрив між зареєстрованими викидами (нульовими) і фактичними викидами та їх впливом на концентрацію в атмосфері. Як і раніше *ClientEarth*, *EASAC* посилається на значний часовий проміжок до того, як будь-яке передбачуване відновлення біомаси після збирання може компенсувати початкове збільшення чистих викидів від спалювання біопалива (численні дослідження показують, що заміна вугілля біомасою на електростанціях часто не зменшує, а збільшує чисті викиди в атмосферу). Це вимагає розрахунку так званого періоду окупності викидів вуглецю для кожного об'єкта біомаси та ланцюга її постачання. Оскільки, за останніми оцінками, 1,5 °C може бути перевищено через 10–20 років (стримання зростання глобальної середньої температури до 1,5 °C від доіндустріальних рівнів є головним завданням Паризької угоди), прийнятний період окупності не повинен перевищувати 5–10 років [19, 20].

Наведені погляди та пропозиції демонструють усю складність і гостроту питання кліматичної нейтральності біоенергетики, відповідь на яке за будь-яких обставин не може бути однозначно позитивною чи негативною. Від розвитку наукових підходів та їх офіційного визнання залежатимуть зміни в податковому та іншому державному регулюванні біоенергетичних відносин.

Не можна не помітити вже присутню в політиці та законодавстві ЄС тенденцію щодо перегляду усталених концептуальних засад моніторингу та звітності про викиди від спалювання біомаси. У грудні 2020 р. до Регламенту Європейської комісії (ЄС) 2018/2066 щодо моніторингу та звітності про викиди парникових газів відповідно до Директиви 2003/87/ЄС були внесені зміни, покликані забезпечити відповідність біомаси з нульовим показником

викидів КССВПГ. Якщо біомаса, що спалюється, не відповідає цим критеріям, *то викиди вуглецю від неї вважаються викидами від викопного палива*. Однак через незавершеність процесу ухвалення імплементаційних актів на виконання Директиви (ЄС) 2018/2001 і викликану цим правову невизначеність, а також відсутність у багатьох країнах національних систем сертифікації біопалива у період з 01.01.2022 до 31.12.2022 країнам — членам ЄС було дозволено відступати від цієї вимоги Регламенту [21].

Поширення дії КССВПГ на відносини у сфері торгівлі викидами, безсумнівно, вказує на значний прогрес у забезпеченні *реалістичності* оцінки кліматичного потенціалу біоенергетики. Це нововведення дозволить частково подолати однобічність і формалізм, властиві методології розрахунку викидів від цієї категорії палива, та певною мірою наблизитися до справжніх обсягів емісії парникових газів, які прямо чи побічно пов'язані з роботою біоенергетичної галузі. Проте, як підкреслює *ClientEarth*, сталість біоенергетики у її вузькому розумінні, що асоціюється із виконанням критеріїв сталості, не є еквівалентною кліматичній нейтральності [17, с. 5—6]. Кліматичний аспект потребує ширшого, системного розуміння усіх стадій, особливостей і взаємозв'язків вуглецевого циклу, що виходять далеко за межі КССВПГ.

Російська збройна агресія поставила Україну в складне становище, коли, з одного боку, країна повинна виконувати взяті на себе зобов'язання та прагнути досягнення довгострокових цілей розвитку в руслі «зеленого» курсу ЄС, але, з іншого, *змушена* тимчасово віддавати пріоритет першочерговому задоволенню економічних та енергетичних потреб, навіть на шкоду екологічній політиці. З огляду на це, було б несправедливо та недоречно висувати до України вимоги щодо строків та обсягів адаптації до політики і законодавства ЄС, розраховані на мирне життя та відносну стабільність у соціально-економічній сфері. Принаймні на короткострокову перспективу надання виробникам енергії з біомаси пільги для сплати податку за викиди двоокису вуглецю *без прив'язки до КССВПГ* буде розумним і доцільним. Відповідний захід може стати частиною зусиль держави стосовно активізації інвестиційних процесів у галузі відновлюваної

енергетики, що є умовою успішного та швидкого відновлення після війни.

Водночас підготовку до впровадження КССВПГ доцільно розпочати якомога скоріше для полегшення переходу до найефективніших технологій генерації енергії. У віддаленішій перспективі важливими орієнтирами стануть зміни в глобальній та європейській політиці щодо кліматичного «статусу» біоенергетики, які закономірно впливатимуть і на податкове регулювання викидів двоокису вуглецю.

**Висновки.** Однією з форм державної підтримки біоенергетичних проєктів є надання податкових пільг, зокрема пільги для сплати екологічного податку. На теперішній час обговорюється питання про встановлення нульової ставки екологічного податку за викиди двоокису вуглецю від спалювання біопалива, що відповідає європейській практиці. У серпні 2022 р. Міністерство енергетики України оприлюднило проєкти законів, спрямованих на реалізацію цієї пропозиції. Підтримавши її загалом, потрібно наголосити, що ЄС уже розпочав перегляд усталених правил моніторингу та звітності про викиди від спалювання біомаси. Нещодавно до законодавства ЄС були внесені зміни, які вимагають виконання КССВПГ для того, щоб показник викидів від спалювання біомаси дорівнював нулю. Це нововведення набрало сили 01.01.2023. Приєднання України до таких прогресивних змін ускладнюється відсутністю відповідних критеріїв на рівні національного законодавства, енергетичною кризою, скороченням обсягів потенційно сталої біомаси через воєнні дії та іншими чинниками. У зв'язку з цим принаймні на короткий період (до завершення війни, ужиття невідкладних заходів щодо стабілізації соціально-економічної ситуації та повернення країни до мирного життя) пільгу для сплати податку за викиди двоокису вуглецю від спалювання біопалива доцільно надати без прив'язки до КССВПГ.

У подальших дослідженнях доцільно зосередитися на правових проблемах і перспективах стимулювання сталого розвитку біоенергетики України за допомогою «зеленого» тарифу, контрактів на різницю, аукціонів з розподілу підтримки та інших інструментів із аналізом можливостей їхнього оптимального поєднання для отримання максимального стимулювального ефекту.

## СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Гусейнова Е.Ф. Пільги як інструмент податкового регулювання. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 17. С. 529—532. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-17-78>
2. Станиціна В.В., Артемчук В.О., Богославська О.Ю. Вплив адміністрування екологічного податку на вартість теплової енергії в Україні. *Електрон. моделювання*. 2021. Т. 43. № 5. С. 55—72. <https://doi.org/10.15407/emodel.43.05.055>
3. Гунько І.В., Галушак О.О., Бурлака С.А. Визначення факторів впливу біопалива на глобальні зміни клімату. *Техніка, енергетика, транспорт АПК*. 2018. № 3 (102). С. 90—97.
4. Проект Плану відновлення України: матеріали робочої групи «Енергетична безпека». Національна рада з відновлення України від наслідків війни. *Урядовий портал. Єдиний вебпортал органів виконавчої влади України*. 2022. 164 с. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/energy-security.pdf> (дата звернення: 06.05.2023).
5. Ільчук М., Березовська Л., Томашевська О., Іванов Є. Удосконалення системи екологічного оподаткування викидів двоокису вуглецю в Україні в повоєнний період. *Agricultural and Resource Economics*. 2023. Vol. 9. № 1. С. 91—115. <https://doi.org/10.51599/are.2023.09.01.05>
6. Рябчин О., Новицька Н., Хлебнікова І. Концептуальні підходи до удосконалення оподаткування викидів двоокису вуглецю в Україні. *Економіка і прогнозування*. 2021. № 4. С. 53—73. <https://doi.org/10.15407/eip2021.04.053>
7. Andersen S.P., Allen B., Domingo G.C. Biomass in the EU Green Deal: Towards consensus on the use of biomass for EU bioenergy: Policy report. Institute for European Environmental Policy (IEEP). 2021. 64 p. URL: <https://ieep.eu/uploads/articles/attachments/a14e272d-c8a7-48ab-89bc-31141693c4f6/Biomass%20in%20the%20EU%20Green%20Deal.pdf?v=63804370211> (дата звернення: 06.05.2023).
8. Ahamer G. Why Biomass Fuels Are Principally Not Carbon Neutral. *Energies*. 2022. Vol. 15. № 9619. <https://doi.org/10.3390/en15249619>
9. Wu Y., Zhao F., Liu S. et al. Bioenergy production and environmental impacts. *Geoscience Letters*. 2018. Vol. 5. № 14. <https://doi.org/10.1186/s40562-018-0114-y>
10. Законопроект, який пропонує звільнити користувачів біопалива від екологічного податку, містить корупційогенні фактори — антикорупційна експертиза НАЗК. *Офіційний вебсайт Національного агентства з питань запобігання корупції*. 30.06.2021. URL: <https://nazk.gov.ua/uk/novyny/zakonoprojekt-yakuj-prononyue-zvilnyty-korystuvachiv-biopaliva-vid-ekologichnogo-podatku-mistyt-koruptsiogenni-factory-antykoruptsijna-ekspertyza-nazk> (дата звернення: 06.05.2023).
11. Проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення нульової ставки податку за викиди двоокису вуглецю для установок, якими здійснюються такі викиди в результаті спалювання біопалива» (у редакції станом на 24.08.2022). *Офіційний вебсайт Міністерства енергетики України*. URL: [https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%97%D0%A3\\_%D0%9F%D0%9A.pdf](https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%97%D0%A3_%D0%9F%D0%9A.pdf) (дата звернення: 06.05.2023).
12. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення нульової ставки податку за викиди двоокису вуглецю для установок, якими здійснюються такі викиди в результаті спалювання біопалива» (у редакції станом на 24.08.2022). *Офіційний вебсайт Міністерства енергетики України*. URL: [https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%9F%D0%97\\_%D0%9F%D0%9A.pdf](https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%9F%D0%97_%D0%9F%D0%9A.pdf) (дата звернення: 06.05.2023).
13. Про Національний план дій з розвитку відновлювальної енергетики на період до 2030 року: проект розпорядження Кабінету Міністрів України. *Офіційний веб-сайт Державного агентства з енергоефективності та енергозбереження України*. URL: <https://sace.gov.ua/uk/content/draft-ceo-npdve> (дата звернення: 06.05.2023).
14. Альтернативні джерела енергії у підвищенні енергоефективності та енергонезалежності сільських територій: колективна монографія. За ред. І.О. Яснолоб, Т.О. Чайки, О.О. Горба. Полтава: ПП «Астроя», 2019. 276 с.
15. Волков В.П., Внукова Н.В., Стельмашук В.В. та ін. Вплив автомобільного транспорту на кліматичні зміни при застосуванні традиційних та альтернативних палив. *Сучасні технології в машинобудуванні та транспорті*. 2022. № 2 (19). С. 42—53. <https://doi.org/10.36910/automash.v2i19.902>
16. Greenhouse Gas Inventory Guidance: Direct Emissions from Stationary Combustion Sources. *United States Environmental Protection Agency*. 2020. 21 p. URL: <https://www.epa.gov/sites/default/files/2020-12/documents/stationaryemissions.pdf> (дата звернення: 06.05.2023).
17. Bringing the ETS in line with reality: Making biomass emissions count through the Monitoring and Reporting Regulation: Legal briefing. *ClientEarth*. 2011. 21 p. URL: <https://www.airportwatch.org.uk/2011/06/clientearth-briefing-says-biofuels-should-not-have-a-zero-emissions-factor-in-the-eu-ets> (дата звернення: 06.05.2023).
18. Effective Carbon Rates on Energy. *OECD*. 2016. 11 p. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/effective-carbon-rates-on-energy.pdf> (дата звернення: 06.05.2023).
19. Emissions Trading System: Stop Perverse Climate Impact of Biomass by Radically Reforming CO2 Accounting Rules. *European Academies Science Advisory Council (EASAC)*. 26.08.2020. URL: <https://easac.eu/media-room/press->

releases/details/emissions-trading-system-stop-perverse-climate-impact-of-biomass-by-radically-reforming-co2-accounting-rules (дата звернення: 06.05.2023).

20. EASAC — Comment on the Commission consultation on the ETS. *European Academies Science Advisory Council (EASAC)*. URL: [https://easac.eu/fileadmin/PDF\\_s/Press\\_Releases/EASAC\\_ETS\\_PR\\_Annex.pdf](https://easac.eu/fileadmin/PDF_s/Press_Releases/EASAC_ETS_PR_Annex.pdf) (дата звернення: 06.05.2023).
21. Feedback from: Bioenergy Europe. *European Commission*. URL: [https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13275-Greenhouse-gas-emissions-amended-rules-on-monitoring-and-reporting/F2771967\\_en](https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13275-Greenhouse-gas-emissions-amended-rules-on-monitoring-and-reporting/F2771967_en) (дата звернення: 06.05.2023).

Надійшла 15.05.2023

## REFERENCES

1. Huseinova E.F. Pilhy yak instrument podatkovoho rehuliuвання. *Ekonomika i suspilstvo*. 2018. Iss. 17. P. 529-532. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-17-78> [in Ukrainian].
2. Stanytsina V.V., Artemchuk V.O., Bohoslavka O.Iu. Vplyv administruvannya ekolohichnogo podatku na vartist teplovoi enerhii v Ukraini. *Elektron. modeliuvannya*. 2021. Vol. 43. No. 5. P. 55-72. <https://doi.org/10.15407/emodel.43.05.055> [in Ukrainian].
3. Hunko I.V., Halushchak O.O., Burlaka S.A. Vyznachennia faktoriv vplyvu biopalyva na hlobalni zminy klimatu. *Tekhnika, enerhetyka, transport APK*. 2018. No. 3 (102). P. 90-97 [in Ukrainian].
4. Proiekt Planu vidnovlennia Ukrainy: materialy robochoi hrupy “Enerhetychna bezpeka”. Natsionalna rada z vidnovlennia Ukrainy vid naslidkiv viiny. *Uriadovyi portal. Yedynyi vebportal orhaniv vykonavchoi vlady Ukrainy*. 2022. 164 p. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/energy-security.pdf> [in Ukrainian].
5. Ilchuk M., Berezovska L., Tomashevska O., Ivanov Ye. Udoskonalennia systemy ekolohichnogo opodatkuвання vykydiv dvoookysu vuhletsiu v Ukraini v povoiennyi period. *Agricultural and Resource Economics*. 2023. Vol. 9. No. 1. P. 91-115. <https://doi.org/10.51599/are.2023.09.01.05> [in Ukrainian].
6. Riabchyn O., Novytska N., Khliebnykova I. Kontseptualni pidkhody do udoskonalennia opodatkuвання vykydiv dvoookysu vuhletsiu v Ukraini. *Ekonomika i prohnozuvannya*. 2021. No. 4. P. 53-73. <https://doi.org/10.15407/eip2021.04.053> [in Ukrainian].
7. Andersen S.P., Allen B., Domingo G.C. Biomass in the EU Green Deal: Towards consensus on the use of biomass for EU bioenergy: Policy report. Institute for European Environmental Policy (IEEP). 2021. 64 p. URL: <https://ieep.eu/uploads/articles/attachments/a14e272d-c8a7-48ab-89bc-31141693c4f6/Biomass%20in%20the%20EU%20Green%20Deal.pdf?v=63804370211>
8. Ahamer G. Why Biomass Fuels Are Principally Not Carbon Neutral. *Energies*. 2022. Vol. 15. № 9619. <https://doi.org/10.3390/en15249619>
9. Wu Y., Zhao F., Liu S. et al. Bioenergy production and environmental impacts. *Geoscience Letters*. 2018. Vol. 5. № 14. <https://doi.org/10.1186/s40562-018-0114-y>
10. Zakonoproiekt, yakyy proponuie zvilnyty korystuvachiv biopalyva vid ekolohichnogo podatku, mistyt koruptsiohenni faktory – antykoruptsiina ekspertyza NAZK. *Ofitsiyni veb-sait Natsionalnogo ahentstva z pytan zapobihannia koruptsii*. 30.06.2021. URL: <https://nazk.gov.ua/uk/novyny/zakonoproiekt-yakyy-proponuie-zvilnyty-korystuvachiv-biopalyva-vid-ekologichnogo-podatku-mistyt-koruptsiogenni-faktory-antikoruptsijna-ekspertyza-nazk> [in Ukrainian].
11. Proiekt Zakonu Ukrainy “Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vstanovlennia nulovoi stavky podatku za vykydy dvoookysu vuhletsiu dlia ustanovok, yakymy zdiisniuiutsia taki vykydy v rezultati spaliuvannia biopalyva” (u redaktsii stanom na 24.08.2022). *Ofitsiyni veb-sait Ministerstva enerhetyky Ukrainy*. URL: [https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%97%D0%A3\\_%D0%9F%D0%9A.pdf](https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%97%D0%A3_%D0%9F%D0%9A.pdf) [in Ukrainian].
12. Poiasniuvalna zapyska do proiektu Zakonu Ukrainy “Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vstanovlennia nulovoi stavky podatku za vykydy dvoookysu vuhletsiu dlia ustanovok, yakymy zdiisniuiutsia taki vykydy v rezultati spaliuvannia biopalyva” (u redaktsii stanom na 24.08.2022). *Ofitsiyni veb-sait Ministerstva enerhetyky Ukrainy*. URL: [https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%9F%D0%97\\_%D0%9F%D0%9A.pdf](https://www.mev.gov.ua/sites/default/files/2022-08/%D0%9F%D0%97_%D0%9F%D0%9A.pdf) [in Ukrainian].
13. Pro Natsionalnyi plan dii z rozvytku vidnovliualnoi enerhetyky na period do 2030 roku: proiekt rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy. *Ofitsiyni veb-sait Derzhavnogo ahentstva z enerhoefektyvnosti ta enerhozberezhennia Ukrainy*. URL: <https://sae.gov.ua/uk/content/draft-ceo-npdve> [in Ukrainian].
14. Alternatyvni dzherela enerhii u pidvyschenni enerhoefektyvnosti ta enerhonezalezhnosti silskykh terytorii: kolektyvna monohrafiia. Za red. I.O. Yasnolob, T.O. Chaiky, O.O. Horba. Poltava: PP “Astraia”, 2019. 276 p. [in Ukrainian].
15. Volkov V.P., Vnukova N.V., Stelmashchuk V.V. ta in. Vplyv avtomobilnogo transportu na klimatychni zminy pry zastosuvanni tradytsiinykh ta alternatyvnykh palyv. *Suchasni tekhnologii v mashynobuduvanni ta transporti*. 2022. No. 2 (19). P. 42-53. <https://doi.org/10.36910/automash.v2i19.902> [in Ukrainian].
16. Greenhouse Gas Inventory Guidance: Direct Emissions from Stationary Combustion Sources. *United States Environmental Protection Agency*. 2020. 21 p. URL: <https://www.epa.gov/sites/default/files/2020-12/documents/stationaryemissions.pdf>



17. Bringing the ETS in line with reality: Making biomass emissions count through the Monitoring and Reporting Regulation: Legal briefing. *ClientEarth*. 2011. 21 p. URL: <https://www.airportwatch.org.uk/2011/06/clientearth-briefing-says-biofuels-should-not-have-a-zero-emissions-factor-in-the-eu-ets>
18. Effective Carbon Rates on Energy. *OECD*. 2016. 11 p. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/effective-carbon-rates-on-energy.pdf>
19. Emissions Trading System: Stop Perverse Climate Impact of Biomass by Radically Reforming CO2 Accounting Rules. *European Academies Science Advisory Council (EASAC)*. 26.08.2020. URL: <https://easac.eu/media-room/press-releases/details/emissions-trading-system-stop-perverse-climate-impact-of-biomass-by-radically-reforming-co2-accounting-rules>
20. EASAC – Comment on the Commission consultation on the ETS. *European Academies Science Advisory Council (EASAC)*. URL: [https://easac.eu/fileadmin/PDF\\_s/Press\\_Releases/EASAC\\_ETS\\_PR\\_Annex.pdf](https://easac.eu/fileadmin/PDF_s/Press_Releases/EASAC_ETS_PR_Annex.pdf)
21. Feedback from: Bioenergy Europe. *European Commission*. URL: [https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13275-Greenhouse-gas-emissions-amended-rules-on-monitoring-and-reporting/F2771967\\_en](https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13275-Greenhouse-gas-emissions-amended-rules-on-monitoring-and-reporting/F2771967_en)

Received 15.05.2023

*O.A. Trehub*

State Organization “V. Mamutov Institute of Economic and Legal Research of NAS of Ukraine”, Kyiv, Ukraine  
[orcid.org/0000-0003-0660-5783](https://orcid.org/0000-0003-0660-5783)

#### PREFERENTIAL TAXATION OF CARBON DIOXIDE EMISSIONS FROM BIOFUEL COMBUSTION IN THE CONTEXT OF REASSESSING CLIMATE IMPACTS OF BIOENERGY

The present paper examines the problems and prospects of preferential taxation of carbon dioxide emissions from biofuel combustion in the context of reassessing climate impacts of bioenergy. Special attention is given to the analysis of the draft Law of Ukraine “On amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the establishment of a zero-tax rate for carbon dioxide emissions from installations that produce such emissions as a result of biofuel combustion”, the latest version of which was published by the Ministry of Energy of Ukraine in August 2022. Scientific approaches that express a critical view of the carbon neutrality of bioenergy and indicate the possibility of its adverse climate impacts are generalized. Potentially conflict zones where bioenergy capacity growth may conflict with climate policy are discussed. It is demonstrated that recent changes in European Union legislation are designed to ensure that zero-emission biomass shall fulfil the sustainability and the greenhouse gas emissions saving criteria. The extension of these criteria to relations in the field of emissions trading indicates significant progress in ensuring the objectivity of assessing the climate potential of bioenergy. Joining such progressive changes is complicated in Ukraine by the lack of the criteria at the level of national legislation, the energy crisis, the reduction of sustainable biomass due to hostilities and other factors. In this regard, the paper provides suggestions to establish a zero-tax rate for carbon dioxide emissions from installations that use biofuel as the only type of fuel, without reference to the sustainability and the greenhouse gas emissions saving criteria, at least in the short term to stimulate investment processes in the field of renewable energy.

**Keywords:** tax benefit, emissions, carbon dioxide, biofuel combustion, carbon neutrality, sustainability and greenhouse gas emissions saving criteria.