

О. О. Веклич

### ЗАСАДИ УНІФІКАЦІЇ СТРУКТУРИ ВІТЧИЗНЯНОГО ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ВІДПОВІДНО ДО КЛАСИФІКАЦІЙНИХ СТАНДАРТІВ ЄВРОСТАТУ

*У переліку основних напрямів трансформації як фінансової, так і екологічної політики України згідно із загальноєвропейськими підходами передбачається зближення чинних правових систем, котре полягає в односторонньому приведенні правового поля держави у відповідність із ключовими законодавчими положеннями Європейського Союзу. У статті досліджено вітчизняну податково-бюджетну базу екологічного оподаткування з точки зору її узгодженості зі стандартами податкового права країн — членів ЄС. Наведено класифікаційну структуру екологічних податків, прийняту в цих країнах. Виявлено, що в Україні, крім офіційно встановленого екологічного податку, діють платежі, адекватні основним базам екологічного оподаткування Євростату, які регулюють використання природних ресурсів, електроенергії та експлуатацію транспортних засобів, але не є складовими власне екологічного податку, прописаного в Податковому кодексі України. Розроблено авторську систематизацію платежів, котрі мають специфічний вплив на довкілля та які за своїм змістом кореспондують із чотирма категоріями цього податку за класифікацією Євростату. Розглянуто можливість трансформації структури та розширення вітчизняної системи екологічного оподаткування відповідно до стандартів ЄС, завдяки чому зростатиме й загальний дохід від цього податку, і його частка в сукупних податкових надходженнях, що означатиме як збільшення потенціалу фінансового забезпечення природоохоронних заходів в Україні, так і активізацію процесу перенесення податкового навантаження зі сфери виробництва на ресурсні та екологічні платежі.*

**Ключові слова:** адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС, екологічне оподаткування, класифікація екологічних податків, “зелена” податкова реформа, податкова політика, екологічна політика.

Табл. 3. Літ. 20.

О. А. Веклич

### ОСНОВЫ УНИФИКАЦИИ СТРУКТУРЫ ОТЕЧЕСТВЕННОГО ЭКОЛОГИЧЕСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СООТВЕТСТВИИ С КЛАССИФИКАЦИОННЫМИ СТАНДАРТАМИ ЕВРОСТАТА

*В перечне основных направлений трансформации как финансовой, так и экологической политики Украины согласно общеевропейским подходам предусмотрено сближение действующих правовых систем, которое заключается в одностороннем приведении правового поля государства в соответствие с ключевыми законодательными положениями Европейского Союза. В статье исследована отечественная налоговая база экологического налогообложения с точки зрения ее согласованности со стандартами налогового права стран — членов ЕС. Представлена классификационная структура экологических налогов, принятая в этих странах. Выявлено, что в Украине, кроме официально установленного экологического налога, действуют платежи, адекватные основным базам экологического налогообложения Евростата, которые регулируют использование природных ресурсов, электроэнергетики и эксплуатацию транспортных средств, но не являются составными собственно экологического налога, прописанного в Налоговом кодексе Украины. Разработана авторская систематизация платежей, оказывающих специфическое влияние на окружающую среду и по своему содержанию корреспондирующих с четырьмя категориями этого налога по классификации*

© Веклич О. О., 2016

*Евростата. Рассмотрена возможность трансформации структуры и расширения отечественной системы экологического налогообложения в соответствии со стандартами ЕС, благодаря чему будет возрастать и общий доход от данного налога, и его доля в совокупных налоговых поступлениях, что будет означать как увеличение потенциала финансового обеспечения природоохранных мероприятий в Украине, так и активизацию процесса перенесения налоговой нагрузки из сферы производства на ресурсные и экологические платежи.*

**Ключевые слова:** адаптация налогового законодательства Украины к законодательству ЕС, экологическое налогообложение, классификация экологических налогов, “зеленая” налоговая реформа, налоговая политика, экологическая политика.

**Oksana Veklych**

### FRAMEWORK FOR THE UNIFICATION OF DOMESTIC ENVIRONMENTAL TAXATION ACCORDING TO EUROSTAT CLASSIFICATION STANDARDS

*The list of main areas of transformation of both fiscal and environmental policies of Ukraine, in accordance with the European standards, provides for the convergence of existing legal systems, which consists in a unilateral effort of bringing the legal framework of the state in line with key fundamentals of the EU legislation. This article explores the Ukrainian fiscal framework for environmental taxation from the perspective of its compliance with tax legislation standards EU member countries. The environmental taxes classification structure adopted in these countries is presented. It is found that, in addition to the officially established environmental tax in Ukraine, there are other such payments in line with main Eurostat environmental tax frameworks that regulate the use of natural resources, electrical energy, and transportation but that are not components of the environmental tax per se mandated by the Tax Code of Ukraine. The author developed an original classification of these payments that have a specific impact on the environment and that, by their content, correspond to the four categories of the environmental tax, according to the Eurostat classification. The author also discusses the possibility of transforming the structure and expansion of the national system of environmental taxation in accordance with EU standards, due to which both the total revenue from environmental tax and its share in total tax revenues will increase, which means not only an increase in financial support for environmental protection actions in Ukraine, but also the strengthening of the process of passing the tax burden from the production on to resource and environmental payments.*

**Keywords:** adaptation of Ukrainian tax laws to the EU legislation, environmental taxation, classification of environmental taxes, “green” tax reform, tax policies, environmental policies.

**JEL classification:** E62, H21, H22, H23.

Фокусування країн — членів ЄС на забезпеченні екологічної безпеки, їхні успіхи у сфері збереження довкілля та потужні управлінські зусилля щодо підвищення ефективності національних екологічних політик вочевидь підтверджують їхній статус як держав, орієнтованих на досягнення екологічно збалансованого, стійкого розвитку. Євроінтеграційний вектор руху України зумовлює посилення уваги національного уряду до проблем раціонального використання природних ресурсів відповідно до стратегічних цілей, а отже, дієвості вітчизняної екологічної політики й чинного інструментарію екологічного регулювання, в т. ч. фіскального.

Поступ нашої країни в напрямі економічної інтеграції з Європейським Союзом висуває на порядок денний імплементацію Угоди про зону вільної

торгівлі між Україною та ЄС як частини Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами — членами, з іншої сторони (далі — Угода про асоціацію) [1]. Успішність такої імплементації визначається масштабною гармонізацією національних законів, норм і стандартів, зокрема еколого-орієнтованих, із чинними в різних сферах і секторах європейських економік. Варто зауважити, що в процесі адаптації вітчизняного законодавства до відповідних нормативних вимог правової бази ЄС відбувається не лише їх збалансування та уніфікація, а й удосконалення вітчизняної правової системи шляхом узгодження цілої низки притаманних їй внутрішніх алогізмів і суперечностей (наприклад, між економічними частинами статей законів України, котрі регламентують функціонування системи правовідносин щодо природокористування, та провідними законодавчими актами, які регулюють правовідносини з оподаткування).

Слід підкреслити, що на тлі численних реформ, запланованих українським урядом, у центрі особливої уваги перебуває податкова реформа, запровадження котрої супроводжується фінансовою й бюджетною децентралізацією. Як слушно наголошує Т. І. Єфименко, національна податкова політика повинна забезпечити координацію інтересів держави, суб'єктів і регіонів, зважаючи на ступінь розвитку та реальні можливості щодо створення умов господарської діяльності, котрі сприяли б якомога повнішому використанню ресурсів [2, с.107]. Насамперед, очевидно, йдеться про природні ресурси в ролі вихідних базових об'єктів економічних і еколого-економічних інтересів не лише суб'єктів господарювання всіх щаблів функціонування національної економіки, а й громад різного рівня адміністративно-територіального устрою. До слова, функції регулювання, узгодження та збалансування еколого-економічних інтересів громад різного рівня адміністративно-територіального устрою держави покладені власне на екологічну політику та забезпечуються спонукально-примусовою системою адміністративно-законодавчих і економічних механізмів екологічного регулювання з відповідними інструментами, що ап'орі спрямована на ефективне розв'язання широкого кола проблем раціоналізації вітчизняного природокористування.

Слід також наголосити на тому, що серед механізмів реалізації екологічної політики, в т. ч. фіскальних, саме екологічне оподаткування є головним на шляху досягнення стійкого розвитку територіальних громад. Такий пріоритет зумовлений тим, що екологічні податкові надходження формують певні доходи державного й місцевих бюджетів, водночас уможливаючи видатки бюджетних коштів для охорони та відтворення довкілля. Отже, специфічний дуалізм екологічного оподаткування як інструменту збільшення фінансових можливостей регіонального управління й місцевого самоврядування та важеля фінансового забезпечення природоохоронних заходів потребує створення

відповідного інституціонального забезпечення, котре сприятиме реалізації екологічної складової стійкого розвитку починаючи, з локального рівня.

До речі, необхідність нарощення потенціалу й потужності вітчизняного екологічного податку як основного джерела фінансування природоохоронних потреб загалом і апроксимації до відповідного законодавства ЄС підкреслювалась у Національній стратегії наближення (апроксимації) законодавства України до права Європейського Союзу у сфері охорони довкілля [3]. Паралельно наголошувалося на нагальності розв'язання проблеми підвищення адміністративної й фіскальної ефективності справляння цього податку з урахуванням завдань адаптації вітчизняного законодавства до нормативних вимог правової бази ЄС [3, с.55].

Зважаючи на зазначене, особливий науковий і практичний інтерес становить дослідження чинної податково-бюджетної нормативної бази екологічного оподаткування з точки зору її відповідності засадам податкового й природоохоронного права держав — членів ЄС та обґрунтування пропозицій щодо її апроксимації. Оскільки таке завдання є надзвичайно масштабним, складним і багатогранним, зосередимо увагу на розгляді лише тієї його частини, котра стосується узгодження внутрішньої структури вітчизняної системи екологічного оподаткування з європейською.

Насамперед зазначимо: як переконливо свідчать результати досліджень, проведених вітчизняними фахівцями згідно із загальноєвропейськими підходами [наприклад, 4—6], у переліку основних напрямів трансформації й фіскальної, й екологічної політик України передбачається зближення чинних правових систем, котре полягає в односторонньому приведенні правового поля держави, систем управління та заходів у відповідність із ключовими вимогами права ЄС. Ідеться про адаптацію національного законодавства з його наступною гармонізацією та уніфікацією норм, що інтегрують основні принципи й властивості права ЄС, а отже, формування інституціонального підґрунтя для практичного впровадження прийнятих оновлених норм національного законодавства. Тому, оскільки нині Україна перебуває в стані підготовки до правової інтеграції, що здійснюється без формального вступу до ЄС та передбачає узгодження національної загальноправової термінології, стандартів і принципів із європейськими, стає очевидною першочерговість забезпечення успішного застосування урядом країни методу визнання норм та стандартів ЄС.

Названі дії детерміновані положеннями чинного Закону України “Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу”, де такі сфери, як податки, включаючи непрямі, охорона здоров'я й життя людей, тварин і рослин, а також довкілля, визначені пріоритетними на першому етапі адаптації національного законодавства [7]. Звідси випливає, що саме вирішення питання узгодження вітчизняної системи

екологічного оподаткування з відповідною системою країн ЄС виступає вихідною точкою перетину двох зазначених пріоритетних сфер адаптації законодавства України до європейського, а також стимулює розроблення методів підвищення дієвості відповідних податків як фіскального інструментарію національної екологічної політики з урахуванням позитивного досвіду країн — членів ЄС.

Викладена позиція, у свою чергу, підтверджується аналітичним оглядом положень Угоди про асоціацію, в якому адаптацію національного податкового законодавства до європейського віднесено до основних питань побудови адекватної вітчизняної правової системи, зокрема в частині екологічного оподаткування, що регламентована комплексом приписів, узагальнених у табл. 1.

Очевидно, що дотримання й реалізація наведених приписів зобов'язань Сторін Угоди про асоціацію, що безпосередньо чи опосередковано дотичні до сфери екологічного оподаткування, потребують подальшого розроблення

**Таблиця 1. Приписи зобов'язань Сторін Угоди про асоціацію, що стосуються сфери екологічного оподаткування**

Розділ і глава Угоди	Зміст розділу, глави та статті Угоди
Розділ V. Економічне та галузеве співробітництво. Глава 4. Оподаткування	Стаття 349. Сторони співробітничать з метою покращення належного управління у сфері оподаткування з метою подальшого покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції. Стаття 350. Згідно зі статтею 349 цієї Угоди Сторони визнають і зобов'язуються застосувати принципи належного управління у сфері оподаткування. Стаття 351. Сторони також посилюють і зміцнюють співробітництво, спрямоване на вдосконалення і розвиток податкової системи
Глава 6. Навколишнє середовище	Стаття 361. Співробітництво має на меті збереження, захист, поліпшення і відтворення якості навколишнього середовища, захист громадського здоров'я, розсудливе та раціональне використання природних ресурсів та заохочення заходів на міжнародному рівні, спрямованих на вирішення регіональних і глобальних проблем, <i>inter alia</i> <sup>*</sup> , у таких сферах: ...m) екологічні збори
Підрозділ 3. Глава 13. Торгівля та сталий розвиток	Стаття 290. 1. Визначаючи право Сторін встановлювати і регулювати власні рівні національної охорони навколишнього середовища та праці, політики і пріоритетів сталого розвитку згідно з відповідними міжнародно визнаними принципами і угодами, а також приймати або відповідно змінювати їхнє законодавство, Сторони гарантують, що їхнє законодавство забезпечує високі рівні охорони навколишнього середовища та праці і докладають зусиль для подальшого вдосконалення цього законодавства. 2. Як спосіб досягнення цілей, про які йдеться в цій статті, Україна наближає свої закони, підзаконні акти та адміністративну практику до <i>acquis</i> ЄС. Стаття 292. 2. Сторони гарантують, що їхня екологічна політика ґрунтуватиметься на принципі обережності та принципах, які вимагають застосування превентивних заходів, відшкодування в пріоритетному порядку шкоди, заподіяної навколишньому середовищу, та сплати штрафу забруднювачем навколишнього середовища

\* *Inter alia* (лат.) — зокрема.

*Джерело:* складено за: Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами — членами, з іншої сторони : документ 984\_011 (поточна редакція від 30.11.2015) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011/page](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984_011/page).

або доопрацювання відповідних положень і Податкового кодексу України, й чинної законодавчої бази національної екологічної політики згідно з базовими засадами податкового та природоохоронного права держав — членів ЄС.

Розуміючи надзвичайну прикладну значущість окреслених питань, необхідно вивчити можливості трансформації структури екологічного оподаткування в Україні відповідно до його класифікаційних стандартів, прийнятих у ЄС. Ідеться, по суті, про імовірність уніфікації українського екологічного оподаткування як певного правового способу підвищення ефективності його гармонізації з європейською податковою системою.

При цьому насамперед варто нагадати, що за домовленістю між ОЕСР, Міжнародним енергетичним агентством і Європейською комісією екологічні податки є обов'язковими некомпенсованими платежами на користь держави з податкових баз, котрі мають особливу релевантність до навколишнього середовища. Податки вважаються некомпенсованими, оскільки пільги, що надаються державою платникам податків, як правило, не пропорційні цим платежам [8]. Згідно з визначенням Євростату, екологічним вважають “податок, базою для якого є фізична одиниця або її еквівалент (умовна одиниця), що чинить доведений специфічний негативний вплив на довкілля” [9]. До об'єктів екологічного оподаткування належать екологодеструктивні чинники, котрі безпосередньо чи опосередковано впливають на стан навколишнього середовища, а також товари й послуги, що є чи можуть стати причиною природоруйнівних дій.

У зарубіжних країнах екологічні податки є ефективним інструментом управління якістю економічного зростання, допомагаючи акумулювати фінансові ресурси для природоохоронної діяльності та одночасно спонукаючи товаровиробників до впровадження ресурсозберігаючих і екологоконструктивних заходів. Саме стимулююча роль екологічних податків ще наприкінці 1980-х років зумовила їх інтенсивне використання, що стало можливим завдяки підвищенню їхніх ставок і розширенню бази оподаткування внаслідок зростання уваги до проблем ресурсо- й енергозбереження, впровадження економічно ефективніших інноваційних екотехнологій, зміни клімату тощо.

Цей процес, котрий був розцінений зарубіжними експертами як вагома ознака інтеграції податкової й природоохоронної політик і названий ними “позеленіння податкових систем” через украй гостру потребу в удосконаленні власне системи екологічних податків, системи субсидій, грантів та інших фінансових стимулів для екологоорієнтованого ефективного розвитку економік країн, у останню декаду знов активізувався й тепер відомий як “зелена” фінансова реформа (green fiscal reform). Справді, нині в країнах — членах ОЕСР (35 держав) та ЄС (28 держав) широко застосовується 375 суто екологічних податків і ще близько 250 споріднених платежів, тобто загалом понад 620 різновидів таких податків, база котрих складається з фізичних одиниць (або їх

еквівалента), що мають доведений специфічний негативний вплив на довкілля. А коли згадати, що в середині 1990-х років у 20 країнах — членах ОЕСР використовувалося близько 150 подібних податків [10; 11], стає очевидним: за останніх 20 років бази екологічного оподаткування істотно збільшилися, як і кількість екологічних податків (їх диверсифікація), котрі практикуються по кожній узагальненій базі. Більше того, цей процес набирає обертів та має характер стійкої тенденції, відбиваючи позитивні, екологоконструктивні зрушення у функціонуванні національних бюджетно-податкових систем і в державному регулюванні.

Водночас у всіх країнах ЄС спостерігається постійне зростання доходів від сплати екологічного податку. За даними Євростату, попри зниження економічної активності через фінансову й економічну кризи та, відповідно, податкових надходжень у 2008 і 2009 рр., загальний дохід від цього податку в країнах-членах протягом 2006—2014 рр. збільшувався в середньому на 1,6 % на рік (у поточних цінах), а сукупний дохід від таких податків у ЄС-28 у 2014 р. становив близько 344 млрд євро, або 6,3 % загальної суми доходів, отриманих від усіх податків і соціальних внесків, та 2,5 % ВВП Європейського Союзу [12]. Варто також наголосити, що доволі стабільний висхідний тренд у динаміці надходжень екологічного податку в фактичних цінах засвідчує не лише його високу фіскальну ефективність, а й посилення податкового навантаження на природні ресурси та блага, надаючи інформацію щодо прогресу в розгортанні “зеленої” податкової реформи.

На думку експертів ОЕСР, окреслена тенденція “пов’язана зі спробами країн реформувати наявні податки та зробити їх ефективнішими для розв’язання екологічних завдань. Це передбачає не просто збір податків для отримання доходів, а й *зміну їхньої структури для оптимальної відповідності екологічним завданням* (курсиви наш. — О. В.). Такі реформи можуть бути нейтральними для державного бюджету, але корисними для екології” [13]. Навмисне виокремивши серед інших думок ідею про доцільність зміни структури екологічних податків із зазначеною метою, ще раз підкреслюємо важливість таких трансформаційних дій для вдосконалення цих інструментів як фіскальної, так і екологічної політик.

Нагадаємо, що за базою оподаткування, згідно з нормативними стандартами ЄС, екологічні податки офіційно поділяються на чотири основні категорії: 1) енергетичні (включаючи податок на двоокис вуглецю); 2) транспортні; 3) на забруднення навколишнього природного середовища (у т. ч. на відходи та на продукти, що забруднюють довкілля); 4) ресурсні (платежі за природні ресурси за винятком ресурсної ренти). Їх детальний опис, методологія, класифікація й пояснення містяться в останньому виданні (за 2013 р.) статистичного довідника Євростату “Екологічні податки” (*далі* — Довідник) [14].

Відповідно до Довідника, податки першої категорії включають платежі за енергоносії (вугілля, нафтопродукти, природний газ тощо). Ця категорія

охоплює податки на виробництво енергії та енергетичних продуктів, котрі використовуються для стаціонарних потреб і транспорту, а також на викиди двоокису вуглецю (CO<sub>2</sub>). Друга категорія переважно охоплює податки, пов'язані з володінням і користуванням автотранспортними засобами; третя — різні види податків на виміряні чи оцінені викиди в атмосферу (наприклад, окису азоту, двоокису сірки — NO<sub>x</sub>, SO<sub>2</sub>), воду, поводження з твердими відходами та управління шумом. До четвертої категорії віднесено податки, пов'язані з видобутком або використанням природних ресурсів (вода, ліси, дика флора й фауна тощо), оскільки ці види діяльності виснажують природні ресурси. Усі розроблені для вилучення ресурсної ренти від їх видобутку податки повинні бути виключені.

Слід зауважити, що в Довіднику зроблено акцент на обов'язковості вилучення зі статистики екологічних таких податків: на додану вартість; земельного; тих, котрі повинні розглядатись як рентна плата за ресурси надр; на алкоголь, тютюн і подібних; на доходи та на оплату праці.

Детальна класифікація екологічних податків у країнах — членах ЄС відповідно до їхніх основних баз оподаткування наведена в табл. 2.

Також слід зазначити, що окремі положення Довідника стосуються низки екологічних податків, податкова база котрих поки не входить до наведеного

Таблиця 2. Класифікаційна структура екологічних податків у країнах — членах ЄС

Категорія	База оподаткування	Перелік екологічних податків
1	Енергетика	Енергетичні продукти для транспортних цілей: — неетильований бензин; — етильований бензин; — дизельне паливо; — інші енергетичні продукти для транспортних потреб (приміром, зріджений нафтовий газ, природний газ, гас або мазут). Енергетичні продукти для стаціонарних потреб: — легкий мазут; — топковий мазут; — природний газ; — вугілля; — кокс; — біопаливо; — споживання електроенергії та виробництво; — споживання централізованого теплопостачання й виробництво; — інші продукти енергії для стаціонарного використання. Парникові гази: — вміст вуглецю в паливі; — викиди парникових газів (у т. ч. надходження від дозволів на викиди, зареєстрованих у національних рахунках як податки)
2	Транспорт	Імпорт чи продаж автомобілів (одноразовий платіж). Реєстрація або застосування автотранспортних засобів, періодичні платежі (наприклад, щорічні податки). Використання доріг (приміром, податки з шосе). Плата за в'їзд і міські збори (якщо вони враховуються в національних рахунках). Інші транспортні засоби (кораблі, літаки, залізниці тощо). Польоти та квитки на літак. Страховання транспортних засобів (за винятком загальних податків страхування)



Закінчення табл. 2

Категорія	База оподаткування	Перелік екологічних податків
3	Забруднення навколишнього природного середовища	<p>Виміряні чи оцінені викиди в атмосферу:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— виміряні або оцінені викиди NO<sub>x</sub>;</li> <li>— виміряні чи оцінені викиди SO<sub>2</sub>;</li> <li>— інші виміряні або розрахункові викиди в атмосферу (за винятком CO<sub>2</sub>).</li> </ul> <p>Озоноруйнівні речовини (наприклад, хлорфторвуглеці (CFC) чи фреони).</p> <p>Виміряні або оцінені скиди у воду:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— виміряні або оцінені стоки оксидних речовин (гранично допустимі концентрації (ГДК), біохімічне поглинання кисню (БПК));</li> <li>— інші виміряні чи оцінені скиди у воду;</li> <li>— збір і очищення стоків (фіксовані щорічні податки).</li> </ul> <p>Неточкові джерела забруднення води:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— пестициди (приміром, на основі хімічного складу, ціни або обсягу);</li> <li>— штучні добрива (наприклад, на основі вмісту фосфору, азоту чи ціни);</li> <li>— гній.</li> </ul> <p>Поводження з відходами:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— збір, переробка або утилізація;</li> <li>— окремі продукти (приміром, упаковка, контейнери для напоїв, акумулятори, шини, мастильні матеріали).</li> </ul> <p>Рівень шуму (наприклад, зльоту/посадки літака)</p>
4	Природні ресурси	<p>Водозабір.</p> <p>Збір біологічних ресурсів (приміром, заготівля лісоматеріалів, полювання та рибальство).</p> <p>Видобуток сировини (наприклад, корисних копалин, нафти й газу*).</p> <p>Зміни ландшафту та вирубка дерев</p>

\* Крім податків, спрямованих на вилучення ресурсної ренти від їх видобутку. До речі, в Довіднику окремо наголошено: “інші податки на видобуток ресурсів (корисних копалин, води, лісового масиву тощо) повинні бути включені в перелік екологічних податків. Це може бути корисно для перевірки в разі великих доходів: чи ці податки справді є такими податками, чи вони мають розглядатись як дохід від власності” [14].

*Джерело:* складено за: Environmental taxes : A statistical Guide. — Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF/706eda9f-93a8-44ab-900c-ba8c2557ddb0?version=1.0>.

переліку чинних баз екологічного оподаткування. Ідеться про: 1) податки на кількість продукції або ціни продажу екологічно шкідливих продуктів; 2) податки, які збільшують специфічно змінні витрати виробництва цих продуктів; 3) податки, що підвищують постійні витрати ресурсів, котрі використовуються спеціально для екологічно шкідливої діяльності (наприклад, податки на мережі передачі електроенергії чи на активи, що спрямовуються на виробництво енергії). Зазначені положення мають стати керівництвом у разі виникнення сумнівів щодо належності якогось нового податку до групи екологічних, хоча окремо наголошується, що в такому випадку “основним міркуванням має бути економічна потужність податку щодо збільшення витрат, пов’язаних із діяльністю, котра забруднює довкілля, щоб тим самим перешкоджати їй” [14].

Для наукового обґрунтування засад уніфікації екологічного оподаткування в Україні з відповідним європейським податковим законодавством логічно

насамперед здійснити аналітичну ревізію комплексу вітчизняних податкових надходжень із точки зору пошуку платежів, адекватних за сутністю екологічному податку, прийнятому в країнах — членах ЄС. Надалі доцільно провести систематизацію віднайдених платежів, які за своїм змістом відповідають наведеним вище чотирьом категоріям екологічного податку згідно з нормативними стандартами Європейського Союзу.

Виходячи з викладеного, в першу чергу варто проаналізувати чинну нормативну базу екологічного оподаткування. У ході дослідження встановлено, що, на відміну від екологічних податків у країнах — членах ЄС, в Україні група таких податків, запроваджена в Податковому кодексі спеціальним розділом VIII, за структурою відповідає переважно третій категорії бази екологічного оподаткування Євростату — податкам на забруднення навколишнього природного середовища. Так, згідно з Податковим кодексом України (станом на травень 2016 р.), базою оподаткування системного непрямого (екологічного) податку є: фактичні обсяги й види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами; обсяги та види забруднюючих речовин, що скидаються безпосередньо у водні об'єкти; обсяги й види (класи) розміщених відходів, окрім обсягів і видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання; обсяги й категорія радіоактивних відходів, котрі утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк; обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) [15].

За даними Державної казначейської служби України щодо показників податкових надходжень до зведеного бюджету України у 2015 р., структурно визначаються 8 складових екологічного оподаткування, у т. ч. 6 власне екологічного податку (код бюджетної класифікації 19010000) та 2 — зборів за забруднення навколишнього природного середовища (код бюджетної класифікації 19050000), а саме: надходження від викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення, від скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти, від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, окрім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини; екологічний податок, котрий справляється: за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання таких відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензій строк; при продажу на внутрішньому ринку України транспортних засобів, вироблених (виготовлених) на митній території України; при придбанні транспортних засобів у осіб, які не є платниками цього податку згідно з Податковим кодексом України; а також інші збори за забруднення довкілля до Фонду охорони навколишнього природного

середовища; надходження від сплати фізичними особами збору за його забруднення [16].

Слід зазначити, що у 2013 р. систему екологічного оподаткування формували 9 складових [17], а в 2014 р. — 12, охоплюючи надходження від викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення, від скидів таких речовин безпосередньо у водні об'єкти, від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, окрім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини; екологічний податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензій строк; надходження від здійснення торгівлі на митній території України паливом власного виробництва та/або виробленим із давальницької сировини податковими агентами, від увезення палива на митну територію України податковими агентами; екологічний податок, котрий справляється: при ввезенні на митну територію України транспортних засобів та/або кузовів до них (за винятком кузовів товарної категорії 87071010 згідно з УКТ ЗЕД) у митному режимі імпорту; при продажу на внутрішньому ринку України транспортних засобів, вироблених (виготовлених) на митній території України; при придбанні транспортних засобів в осіб, які не є платниками цього податку згідно з Податковим кодексом України; надходження коштів від енергопідприємств до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища; інші збори за забруднення довкілля до Фонду охорони навколишнього природного середовища; надходження від сплати фізичними особами збору за його забруднення [18].

Очевидно, що такі щорічні структурні коливальні перегрупування складників системи вітчизняного екологічного оподаткування (у 2013 р. — 9, у 2014 р. — 12, у 2015 р. — 8) не лише не сприяють її ефективності, а й ускладнюють і дестабілізують порядок стягнення екологічного податку, зменшуючи його грошове наповнення як основного джерела фінансового забезпечення природоохоронних заходів. Зважаючи на це, а також на те, що українська базова структура екологічних платежів значно відрізняється від європейської, стає очевидною необхідність уніфікації вітчизняного екологічного оподаткування з відповідним податковим законодавством ЄС.

Результати аналітичної ревізії комплексу податкових надходжень в Україні, проведеної з точки зору пошуку платежів, адекватних за сутністю екологічному податку, прийнятого в країнах — членах Європейського Союзу, та систематизації віднайдених платежів, котрі за своїм змістом відповідають наведеним вище чотирьом категоріям екологічного податку згідно з нормативними стандартами ЄС, узагальнені й наведені в табл. 3.

Проведений аналіз чинних податкових надходжень за структурою Податкового кодексу України та статтями зведеного бюджету України з позиції їх

Таблиця 3. Структура екологічних податків України відповідно до класифікації Євростату (за статтями зведеного бюджету України) та обсяги їх надходжень за 2015 р., грн

Категорія екологічних податків згідно з класифікацією Євростату	Вид податку (платежу, збору) за статтями зведеного бюджету України	Код бюджетної класифікації	Надходження до зведеного бюджету України
1. Енергетичні податки	Акцизний податок з вироблених в Україні підкацизних товарів (продукції):		
	— скраплений газ;	14021100	421 283 155,13
	— електрична енергія;	14021300	3 459 730 291,39
	— бензин моторний для автомобілів;	14021700	3 198 536 239,19
	— інші нафтопродукти.	14021800	1 492 248 662,33
	Акцизний податок з увезених на митну територію України підкацизних товарів (продукції):		
	— скраплений газ;	14031100	768 964 207,00
	— бензин моторний для автомобілів;	14031700	6 934 387 065,19
	— інші нафтопродукти	14021800	12 118 112 039,28
	Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності:		
— збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, який справляється за поставлений природний газ споживачам на підставі укладених із ними договорів;	17060100	2 544 275 731,47	
— збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, що справляється за імпортований суб'єктами господарювання природний газ для споживання ними як палива або сировини;	17060200	18 784 227,48	
— збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, котрий справляється за видобутий суб'єктами господарювання та спожитий ними природний газ як паливо або сировина	17060300	180 551 107,75	
<b>Разом</b>			<b>31 136 872 726,21</b>
2. Транспортні податки	Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (із шістьма складовими)	12020000	1 802 659,92
	Акцизний податок з вироблених в Україні підкацизних товарів (продукції):		
	— транспортні засоби (крім мотоциклів і велосипедів);	14020800	24 655 834,89
	— мотоцикли й велосипеди;	14020900	2 918,53

Продовження табл. 3

Категорія екологічних податків згідно з класифікацією Євростату	Вид податку (платежу, збору) за статтями зведеного бюджету України	Код бюджетної класифікації	Надходження до зведеного бюджету України
2. Транспортні податки	<ul style="list-style-type: none"> <li>— кузови для моторних транспортних засобів</li> <li>Аквизитний податок з увезених на митну територію України піддакцизних товарів (продукції): <ul style="list-style-type: none"> <li>— транспортні засоби (крім мотоциклів і велосипедів);</li> <li>— мотоцикли й велосипеди;</li> <li>— кузови для моторних транспортних засобів.</li> </ul> </li> <li>Мито на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності та громадянами</li> <li>Місцеві податки: <ul style="list-style-type: none"> <li>— транспортний податок з фізичних осіб;</li> <li>— транспортний податок з юридичних осіб;</li> <li>— збір за місця для паркування транспортних засобів, сплачений юридичними особами;</li> <li>— збір за місця для паркування транспортних засобів, сплачений фізичними особами</li> </ul> </li> <li>Екологічний податок, який справляється при продажу на внутрішньому ринку України транспортних засобів, вироблених (виготовлених) на митній території України</li> <li>Екологічний податок, що справляється при придбанні транспортних засобів у осіб, які не є платниками цього податку згідно з Податковим кодексом України</li> <li>Плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові чи габаритні параметри котрих перевищують нормативні</li> <li>Збір під час набуття права власності на легкові автомобілі</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>14021000</li> <li>14030800</li> <li>14030900</li> <li>14031000</li> <li>15010500</li> <li>18011000</li> <li>18011100</li> <li>18020100</li> <li>18020200</li> <li>19010800</li> <li>19010900</li> <li>22160100</li> <li>24140300</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-283 400,00</li> <li>2 456 899 037,53</li> <li>21 607 594,07</li> <li>36 490 842,62</li> <li>2 103 098 716,26</li> <li>348 539 890,60</li> <li>85 475 616,47</li> <li>51 517 744,57</li> <li>8 702 864,53</li> <li>1 082,58</li> <li>434,85</li> <li>10 409 770,86</li> <li>1 254 817 332,07</li> <li>2 699 760 718,53</li> </ul>
3. Податки на забруднення навколишнього природного середовища	Екологічний податок:		
<i>Разом</i>			
		19010000	2 691 040 141,30

Продовження табл. 3

Категорія екологічних податків згідно з класифікацією Євростату	Вид податку (платежу, збору) за статтями зведеного бюджету України	Код бюджетної класифікації	Надходження до зведеного бюджету України
3. Податки на забруднення навколишнього природного середовища	<ul style="list-style-type: none"> <li>— надходження від викидів забруднюючих речовин у атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;</li> <li>— надходження від скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;</li> <li>— надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, окрім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини;</li> <li>— екологічний податок, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензій строк</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>19010100</li> <li>19010200</li> <li>19010300</li> <li>19010400</li> <li>19050000</li> <li>19050200</li> <li>19050300</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 185 370 749,31</li> <li>111 828 809,70</li> <li>684 833 339,24</li> <li>709 005 735,62</li> <li>8 720 577,23</li> <li>8 688 767,98</li> <li>31 809,25</li> </ul>
<i>Разом</i>			2 699 760 718,53
4. Ресурсні податки	<ul style="list-style-type: none"> <li>Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів:</li> <li>— рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;</li> <li>— рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (окрім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування);</li> <li>— надходження сум реструктурованої заборгованості рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів</li> <li>Рентна плата за спеціальне використання води:</li> <li>— рентна плата за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення);</li> <li>— рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення;</li> <li>— рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики;</li> <li>— надходження рентної плати за спеціальне використання води від підприємств житлово-комунального господарства;</li> <li>— надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати збору за спеціальне використання води;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>13010000</li> <li>13010100</li> <li>13010200</li> <li>13010300</li> <li>13020000</li> <li>13020100</li> <li>13020200</li> <li>13020300</li> <li>13020400</li> <li>13020500</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>853 219 908,37</li> <li>549 897 089,64</li> <li>303 250 812,47</li> <li>72 006,26</li> <li>1 108 151 134,32</li> <li>920 400 817,62</li> <li>137 180,92</li> <li>93 115 316,79</li> <li>87 141 307,04</li> <li>110,39</li> </ul>

Закінчення табл. 3

Категорія екологічних податків згідно з класифікацією Євростату	Вид податку (платежу, збору) за статтями зведеного бюджету України	Код бюджетної класифікації	Надходження до зведеного бюджету України
4. Ресурсні податки	— рентна плата за спеціальне використання води в частині її використання для потреб водного транспорту (крім стоянкових і службово-допоміжного флотів)	13020600	7 356 401,56
	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин:		
	— рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення;	13030100	3 779 683 956,98
	— рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення;	13030200	64 788 924,55
	— рентна плата за користування надрами континентального шельфу та в межах виключної (морської) економічної зони;	13030400	10 394 656,20
	— надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати рентної плати за користування надрами;	13030500	43,0
	— рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин	13030600	8 963 061,67
	Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом	13060000	1 985 274 597,56
	Плата за користування інших природних ресурсів:	13070000	3 264 531,38
	— плата за спеціальне використання диких тварин;	13070100	352 559,41
— плата за спеціальне використання рибних та інших водних ресурсів;	13070200	2 911 346,17	
— надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати платежів за використання інших природних ресурсів	13070300	625,80	
<b>Разом</b>			<b>7 813 740 814,03</b>
<b>Усього по чотирьох категоріях екологічних податків</b>			<b>48 054 113 199,12</b>

Джерело: складено за: Environmental taxes: A statistical guide. — Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF/706eda9f-93a8-44ab-900c-ba8c2557ddb0?version=1.0>; Податковий кодекс України: закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (поточна редакція від 01.02.2016) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/normative/prku.html#h008>; Звіт про виконання Зведеного бюджету за 2015 рік // Держ. казнач. служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=311717>.

впливу на стан довкілля, а також у контексті класифікації Євростату відповідно до основних чотирьох баз екологічного оподаткування дав можливість визначити, що в Україні, крім офіційно встановленого екологічного податку, діють платежі екологічного характеру, котрі регулюють використання природних ресурсів, електроенергії й експлуатацію транспортних засобів, проте не є складовими власне екологічного податку, прописаного Податковим кодексом. Однак, як слушно зауважують С. М. Козьменко і Т. В. Волковець, “не варто сприймати цей аспект національної системи оподаткування надто критично, оскільки багато країн мають досвід поступового перетворення деяких загальнодержавних податків на екологічні” [19]. Тоді стає очевидним, що в контексті наближення вітчизняного податкового законодавства до вимог директив ЄС важливо забезпечити *розвиток* екологічно орієнтованих податків і зборів [20, с. 119].

Слід також наголосити, що завдяки трансформації структури та розширенню вітчизняної системи екологічного оподаткування згідно з відповідними стандартами ЄС, безумовно, зросте й загальний дохід від екологічного податку, і його частка в сукупних податкових надходженнях. Справді, за проведеними розрахунками, якщо сумарний дохід зведеного бюджету України від чинного екологічного податку та зборів за забруднення навколишнього природного середовища у 2015 р. становив 2,699 млрд грн, або 0,53 % сукупних податкових надходжень, то *загальний дохід від усіх податків, платежів та зборів України, які мають специфічний вплив на довкілля, трансформованих за нормативними класифікаційними вимогами Євростату, у 2015 р. дорівнював би 48,05 млрд грн, або понад 9,46 % сукупних податкових надходжень зведеного бюджету, таким чином перевищивши його в 17 разів.*

За цими вражаючими цифрами гіпотетично простежуються істотні економічні зміни, котрі означатимуть не лише нарощення потенціалу фінансового забезпечення природоохоронних заходів та підвищення дієвості екологічного оподаткування як інструменту стимулювання національних товаровиробників до впровадження ресурсозберігаючих і екологоконструктивних заходів, а й прискорення перенесення податкового навантаження зі сфери виробництва на ресурсні й екологічні платежі. Вочевидь, ідеться про започаткування більш глибокого та масштабного процесу оподаткування ресурсопотоку (throughout taxation), що проходить через економічну систему, шляхом зміщення на нього податкових акцентів із оподаткування праці й капіталу, тобто про запровадження давно назрілих змін у регулюванні економічної системи, спрямованих на ефективні розподіл і використання природного капіталу відповідно до сучасних екологічних обмежень та ризиків.

Підсумовуючи викладене, слід констатувати таке.

1. У ході адаптації вітчизняного законодавства до відповідних вимог правової бази ЄС одним із основних питань, котрі потребують вирішення при побудові подібної до неї вітчизняної правової системи, є адаптація



українського податкового законодавства до європейського, зокрема в частині екологічного оподаткування. У разі застосування методу визнання норм і стандартів ЄС відкриваються можливості уніфікації платежів, база стягнення яких пов'язана зі станом довкілля та котрі мають специфічний вплив на навколишнє природне середовище згідно з класифікаційними стандартами екологічного податку Євростату.

2. Керуючись цими стандартами, виявлено у вітчизняній бюджетно-податковій системі та репрезентовано платежі екологічного характеру (станом на 2015 р.), що за сутністю й змістом аналогічні нормативним чотирьом класифікаційним категоріям екологічних податків у країнах — членах ЄС. При цьому представлені платежі, незважаючи на їх екологічну спільність, не є складовими екологічного податку за структурою Податкового кодексу України та не визначені як екологічні ні законодавчо, ні статистично, що помітно ускладнює створення єдиної системи українського екологічного оподаткування та призводить до розпорошення відповідних чинних податкових норм. З огляду на це, доцільно виокремити у складі вітчизняного податкового права режим екологічного оподаткування у вигляді сукупності податкових платежів, котрі мають вплив на довкілля згідно з класифікацією Євростату та відповідно до його нормативної бази. Зрозуміло, що цей процес є доволі тривалим, тому зволікати не варто.

3. Результати проведених розрахунків також підтверджують доцільність трансформації вітчизняної системи екологічного оподаткування за європейським зразком, завдяки чому можна отримати її повноцінну дохідну базу. Уніфікація чинних податкових платежів, база стягнення яких має специфічний вплив на навколишнє природне середовище, трансформована за класифікаційними стандартами Євростату, дасть змогу не лише досягти гармонізації з податковою системою ЄС у цій її царині, а й значно зміцнити потенціал екологічного податку в Україні. Більше того, оскільки цільове спрямування надходжень від екологічного податку законодавчо закріплене для фінансування природоохоронних заходів (попри нульовий розподіл екологічного податку у 2015 і 2016 рр. на формування спеціального Державного фонду охорони навколишнього природного середовища), завдяки істотному розширенню його бази логічно очікувати нарощення місцевих фондів охорони довкілля, забезпечення їх повноцінного функціонування, а отже, зростання видатків на природоохоронні цілі, активізації фінансової підтримки реалізації економічних інтересів територіальних громад у розв'язанні екологічних проблем.

4. Очевидно, що подальше розроблення чи доопрацювання відповідних положень і Податкового кодексу України, й чинного правового поля національної екологічної політики згідно з базовими засадами податкового та екологічного законодавства держав — членів ЄС є вкрай необхідним не тільки в цілях узгодження вітчизняної правової термінології, стандартів

із загальноєвропейськими, а й задоволення суспільної потреби в значному підвищенні фіскальної ефективності вітчизняної системи екологічного оподаткування та збільшенні її потужності як джерела фінансування природоохоронних заходів.

Окреслюючи перспективні напрями подальших наукових розвідок, вважаємо за доцільне поглиблювати дослідження структури екологічного податку в Україні, можливостей диверсифікації його бази оподаткування та зміни податкових ставок, а також зміщення на нього податкових акцентів з оподаткування праці та капіталу. Врешті-решт, ідеться про вкрай недостатню розробленість вітчизняними фахівцями процесу перенесення податкового навантаження зі сфери виробництва на споживання, зокрема на ресурсні й екологічні платежі, у фіскально нейтральний спосіб, із урахуванням результатів ґрунтовного опрацювання досвіду європейських країн щодо реалізації “зеленої” податкової реформи.

### Список використаних джерел

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : документ 984\_011 (поточна редакція від 30.11.2015) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011/page](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984_011/page).

2. *Iefimenko T.* Actual issues of modern strategies in reforming tax systems / T. Iefimenko // Фінанси України. — 2014. — № 1. — С. 105—122.

3. Національна стратегія наближення (апроксимації) законодавства України до права Європейського Союзу у сфері охорони довкілля. — К., 2015. — С. 107 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.menr.gov.ua/docs/activity-adaptation/draft\\_NAS\\_FEB2015.pdf](http://www.menr.gov.ua/docs/activity-adaptation/draft_NAS_FEB2015.pdf).

4. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : монографія / Г. М. Білецька, М. В. Кармаліта, М. О. Куц та ін. — К. : Алерта, 2012. — 222 с.

5. *Ногінова Н. М.* Необхідність реформування податкової політики України в умовах євроінтеграції / Н. М. Ногінова // Наукові записки Національного університету “Острозька академія”. Серія : економіка. — 2014. - Вип. 25. — С. 141—145 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa\\_2014\\_25\\_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2014_25_26).

6. *Блавацька Д. А.* Реформування екологічного законодавства України — провідний напрямок державної екологічної політики / Д. А. Блавацька // Теорія і практика правознавства. — 2015. — Вип. 2 (8). — С. 1—15 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://tlaw.nlu.edu.ua/article/viewFile/63712/59218>.

7. Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : закон України від 18.03.2004 № 1629-IV (поточна редакція від 01.10.2011) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>.

8. Taxation, Innovation and the Environment. — OECD Publishing, 2010 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/environment/taxation-innovation-and-the-environment\\_9789264087637-en#page2](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/environment/taxation-innovation-and-the-environment_9789264087637-en#page2).

9. Environmental statistics and accounts in Europe / Eurostat. — Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2010 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://err.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_OFFPUB/KS-32-10-283/EN/KS-32-10-283-EN.PDF](http://err.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-32-10-283/EN/KS-32-10-283-EN.PDF).

10. The Political Economy of Environmentally Related Taxes / OECD19. — 2006. — June [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.keepeek.com/>

Digital-Asset-Management/oced/environment/the-political-economy-of-environmentally-related-taxes/executive-summary\_9789264025530-2-en#page4.

11. Ecotaxation / ed. by T. O'Riordan. — L. : Earthscan Publication Ltd., 1997. — P. 8.

12. Environmental tax statistics. Data extracted in March 2016 // Statistic explained / Eurostat [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics).

13. Налоги, инновации и окружающая среда. ОЭСР — Стратегия экологически безопасного развития. — Paris : OECD, 2010 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.shaneco.ru/Files/file/nalogi/%20%20/ecologiya.pdf>.

14. Environmental taxes : A statistical guide. — Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF/706eda9f-93a8-44ab-900c-ba8c2557ddb0?version=1.0>.

15. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (поточна редакція від 01.02.2016) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/normative/pku.html#h008>.

16. Звіт про виконання Зведеного бюджету за 2015 рік // Держ. казнач. служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=311717>.

17. Звіт про виконання Зведеного бюджету станом на 1 січня 2014 року / Держ. казнач. служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=212670>.

18. Звіт про виконання Зведеного бюджету за 2014 рік / Держ. казнач. служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=257806>.

19. Козьменко С. М. Особливості екологічного оподаткування в зарубіжних країнах / С. М. Козьменко, Т. В. Волковець // Вісник Сумського державного університету. Серія : економіка. — 2012. — № 1. — С. 11—18 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/VSU\\_Ekon/2012\\_1/12ksmvzk.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/VSU_Ekon/2012_1/12ksmvzk.pdf).

20. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України / А. М. Соколовська // Фінанси України. — 2014. — № 12. — С. 101—121 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://fu.minfin.gov.ua/?page\\_id=723&aid=4171&lang=uk](http://fu.minfin.gov.ua/?page_id=723&aid=4171&lang=uk).

## References

1. Ukraine, the European Union. (2014). *Uгода pro asociaciyu mizh Ukrayinoyu, z odniyeyi storony, ta Yevropejs'ky'm Soyuzom, Yevropejs'ky'm spivtovary'stvom z atomnoyi enerhiyi i yixnimy` derzhavamy`-chlenamy`, z inshoyi storony`* [Association Agreement between Ukraine, on one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other hand] (Agreement, June 27). Retrieved from [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984_011) [in Ukrainian].

2. Iefimenko, T. (2014). Actual issues of modern strategies in reforming tax systems. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 1, 105—122.

3. *Nacional`na stratehiya nably`zhennya (aproksy`maciyi) zakonodavstva Ukrayiny` do prava Yevropejs`koho Soyuzu u sferi oxorony` dovkillya* [NSS approach (approximation) of Ukraine to EU law on environmental protection]. (2015). Ky`yiv [in Ukrainian].

4. Bilec`ka, H. M., Karmalita, M. V., Kuc, M. O. (2012). *Harmonizaciya podatkovoho zakonodavstva: ukrayins`ki realiyi* [Harmonisation of tax laws: Ukrainian realities]. Ky`yiv: Alerta [in Ukrainian].

5. Nohinova, N. M. (2014). Neobxidnist` reformuvannya podatkovoyi polity`ky` Ukrayiny` v umovax yevrointehracyi [The need to reform tax policy in terms of European integration of Ukraine]. *Naukovi zapysky` Nacional`noho universy`tetu "Ostroz`ka akademiya"* [Scientific Proceedings of the National University "Ostroh Academy"], 25, 141—145 [in Ukrainian].

6. Blavac`ka, D. A. (2015). Reformuvannya ekolohichnoho zakonodavstva Ukrayiny` - providny`j napryamok derzhavnoyi ekolohichnoyi polity`ky` [Reform of environmental legislation Ukraine - leading line of state environmental policy]. *Teoriya i prakty`ka pravoznavstva* [Theory and Practice of Law], 2 (8), 1–15. Retrieved from <http://tlaw.nlu.edu.ua/article/viewFile/63712/59218> [in Ukrainian].
7. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2004). *Pro zahal`noderzhavnu prohramu adaptaciyi zakonodavstva Ukrayiny` do zakonodavstva Yevropejs`koho Soyuzu* [On the National Program of Adaptation of Ukraine to the European Union] (Law № 1629-IV, October 1). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1629-15> [in Ukrainian].
8. *Taxation, Innovation and the Environment*. (2010). OECD Publishing. Retrieved from [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/environment/taxation-innovation-and-the-environment\\_9789264087637-en#page2](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/environment/taxation-innovation-and-the-environment_9789264087637-en#page2).
9. *Environmental statistics and accounts in Europe*. (2010). Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from [http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_OFFPUB/KS-32-10-283/EN/KS-32-10-283-EN.PDF](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-32-10-283/EN/KS-32-10-283-EN.PDF).
10. *The Political Economy of Environmentally Related Taxes*. (2006). Retrieved from [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/environment/the-political-economy-of-environmentally-related-taxes/executive-summary\\_9789264025530-2-en#page4](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/environment/the-political-economy-of-environmentally-related-taxes/executive-summary_9789264025530-2-en#page4).
11. O`Riordan, T. (Ed.). (1997). *Ecotaxation*. L. : Earsthscaan Publication Ltd.
12. *Environmental tax statistics. Data extracted in March 2016*. (2016). Eurostat. Retrieved from [http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental\\_tax\\_statistics](http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics).
13. *Nalohy`, y`nnovacy`y`y` okruzhayushhaya sreda. O`ESR — Stratehy`ya ekolohy`chesky` bezopasnoho razvy`ty`ya* [Taxes, innovation and the environment. OECD - The strategy for environmentally sound development]. (2010). Paris: OECD. Retrieved from <http://www.shaneco.ru/Files/file/nalogi/%20%20/ecologiya.pdf> [in Russian].
14. *Environmental taxes: A statistical guide*. (2013). Luxembourg: Publications Office of the European Union. Retrieved from <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF/706eda9f-93a8-44ab-900c-ba8c2557ddb0?version=1.0>.
15. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2016). *Podatkovy`j kodeks Ukrayiny`* [Tax Code of Ukraine] (Law № 2755-VI, February 1). Retrieved from <http://www.interbuh.com.ua/normative/pku.html#h008> [in Ukrainian].
16. *Zvit pro vy`konannya Zvedenoho byudzhetu za 2015 rik* [Report on the consolidated budget for 2015]. (n. d.). Derzhavna kaznachejs`ka sluzhba Ukrayiny` [State Treasury Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=311717> [in Ukrainian].
17. *Zvit pro vy`konannya Zvedenoho byudzhetu stanom na 1 sichnya 2014 roku* [Report on the consolidated budget as of January 1, 2014]. (n. d.). Derzhavna kaznachejs`ka sluzhba Ukrayiny` [State Treasury Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.treasury.gov.ua/main/doccatalog/document?id=212670> [in Ukrainian].
18. *Zvit pro vy`konannya Zvedenoho byudzhetu za 2014 rik* [Report on the consolidated budget for 2014]. Derzhavna kaznachejs`ka sluzhba Ukrayiny` [State Treasury Service of Ukraine]. Retrieved from <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=257806> [in Ukrainian].
19. Koz`menko, S. M., Volkovec`, T. V. (2012). Osobly`vosti ekolohichnoho opodatkovannya v zarubizhny`x krainax [Features of environmental taxation in foreign countries]. *Visny`k Sums`koho derzhavnogo universy`tetu* [Bulletin of Sumy State University], 1, 11–18. Retrieved from [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/VSU\\_Ekon/2012\\_1/12ksmvzk.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/VSU_Ekon/2012_1/12ksmvzk.pdf) [in Ukrainian].
20. Sokolovs`ka, A. M. (2014). Shlyaxy` reformuvannya podatkovoyi sy`stemy` Ukrayiny` [The ways of reforming the tax system Ukraine]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 12, 101–121 [in Ukrainian].