

УДК 349.6

ПРОБЛЕМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Бредіхіна В.Л., Яковленко О.О.

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

У статті аналізуються проблеми сучасного екологічного оподаткування як одного з основних інструментів впливу на суб'єктів господарської діяльності, яка завдає шкоди навколишньому природному середовищу шляхом його забруднення. Визначено поняття екологічного податку та його роль у сфері регулювання екологічних відносин. Автор робить акцент на проблемі недостатньої ефективності правового регулювання екологічного оподаткування, а також досліджує співвідношення норм національного та міжнародного права в цій сфері. Проаналізована судова практика, яка свідчить про неоднозначне трактування норм матеріального права в процесі сплати екологічного податку. Проаналізований зарубіжний досвід застосування екологічного податку.

Ключові слова: екологічний податок, екологізація податків, навколишнє природне середовище.

Постановка проблеми. Забруднення довкілля є однією з найактуальніших проблем сьогодення, яка наразі прийняла глобальні масштаби. Важливим інструментом економіко-правового впливу на господарюючих суб'єктів, діяльність яких пов'язана з негативним впливом на довкілля, є екологічний податок, який спрямований на відшкодування шкоди, завданої навколишньому природному середовищу, а також покликаний врегулювати забруднення довкілля в певних межах. При цьому даний податковий платіж має бути співрозмірним шкоді, яка завдається таким чином довкіллю. Тому постає необхідність аналізу норм чинного екологічного та податкового законодавства, від якого в більшій мірі залежить ефективність дії екологічного податку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Методичною основою дослідження є праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як О.О. Швець, Л.С. Григорович, В.Я. Шевчук, В. Леонтєв, А. Степаненко, Н. Реймерс, Б.М. Данилишин, С.І. Дорогунцова, О.Л. Кашенко, Г. Дейлі, В.О. Мандрик, У.П. Новак та ін.

Виділення не виділених раніше частин загальної проблеми. Екологічний податок є відносно новою формою плати за забруднення навколишнього природного середовища та розміщення відходів, який був запроваджений Податковим кодексом України та замінив собою відповідний збір за забруднення довкілля. За останні роки вся система оподаткування, в тому числі

й екологічного, зазнала суттєвих змін, що потребує свого наукового осмислення та опрацювання. Так, постають питання підвищення ефективності правового регулювання в цій сфері, усунення неточності законодавчої термінології, пошуку шляхів подолання суперечностей при застосуванні екологічного податку.

Мета статті. Головною метою даної статті є визначення та обґрунтування необхідності реформування норм сучасного екологічного та податкового законодавства для уникнення колізій та прогалин у їх застосуванні, для ефективного впровадження та реалізації сплати екологічного податку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податковий кодекс України (далі – ПКУ) визначає екологічний податок як загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року. Отже, екологічний податок справляється за такі види впливу на навколишнє природне середовище, як: викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів; утворення

радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установленій особливими умовами ліцензії строк [1].

Розглядаючи дане питання крізь призму екологічного права, варто звернути увагу, що одним з предметів даного дослідження є власне проблематика безпосереднього застосування екологічних платежів за здійснення забруднення довкілля при використанні певних видів ресурсів. Однією з найбільших проблем є недостатнє правове регулювання сплати екологічного податку, яке приводить до його неефективності та можливості для користувачів «обходити» законодавство у вчиненні різних діянь. Розглянемо, наприклад, питання застосування екологічного податку при здійсненні викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

Відповідно до ПКУ (розд. VIII), екологічний податок справляється з обсягів викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення. Тут виникає досить спірне питання щодо правильності правового розмежування між поняттями стаціонарного та пересувного джерела забруднення. ПКУ (п.п. 14.1.230) надає визначення поняттю «стаціонарне джерело» – це підприємство, цех, агрегат, установка або інший нерухомий об'єкт, який зберігає свої просторові координати впродовж певного часу і здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферу та/або скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти. Тобто, основними ознаками, характерними для даного об'єкта забруднення, є його нерухомість та зберігання просторових координат протягом певного часу. В свою чергу, пересувне джерело забруднення визначається як транспортний засіб, рух якого супроводжується викидом в атмосферу забруднюючих речовин [1]. Тобто виникає плутанина у застосуванні норм податкового законодавства, оскільки можна трактувати, що всі НЕтранспортні засоби є стаціонарним об'єктом забруднення.

Чому, власне, необхідно проводити дане розмежування? Це важливо, оскільки користувачі пересувних об'єктів забруднення не сплачують екологічний податок. Тобто фактично вони забруднюють довкілля без плати за його відновлення.

Судова практика, яка стосується даного питання є багатоманітною та, в свою чергу, протирічливою. Так, у справі № 815/7032/16 від 02.06.2017 Одеський окружний адміністративний суд зазначив, що «природоохоронне законодавство містить досить загальну норму щодо стаціонарних джерел забруднення атмосферного повітря, на які вимагається дозвіл. Зберігання такими джерелами своїх просторових координат протягом певного часу як критерій є досить оціночним». Окрім того, з переліку об'єктів, які фігурували у даній справі визнали стаціонарним лише дахову котельню, а всі інші – дизель-генератори, електростанції бензинові та інші неорганізовані джерела викидів визнали пересувними [6]. Тобто, основною умовою розмежування даних понять був саме критерій відсутності мобільності.

До зовсім протилежного висновку дійшов Харківський окружний адміністративний суд у справі № 820/6233/17 від 05.03.2018. В даній справі об'єктами виступили стаціонарний мангал, стаціонарна піч для випічки, стаціонарна плита та ста-

ціонарна фритюрниця. Основною відмінністю даної справи від іншої є те, що суд не керувався нормами ПКУ, а використовував норми ЗУ «Про охорону атмосферного повітря» та інші нормативні акти. Підсумком даної справи стало те, що зазначені джерела були визнані стаціонарними [7].

На прикладі двох висвітлених справ бачимо важливість правильного і точного законодавчого визначення правозастосовчих понять, оскільки їх алогічність призводить до неправильної трактовки, що в результаті приводить до невиклати екологічного податку в повному обсязі.

Даний платіж виступає одним із засобів захисту та охорони довкілля. Повертаючись до визначення поняття «екологічний податок» бачимо, що в ньому вказана його безпосередня мета – зниження обсягів викидів у навколишнє середовище шляхом застосування плати за них та одночасна мобілізація коштів до бюджетів різних рівнів з метою фінансування витрат на охорону та раціональне використання природних ресурсів [4, с. 489]. Тобто, недостатня урегульованість питання оподаткування призводить до неадекватного відображення реальних втрат суспільства і не створює достатньої фінансової бази для відтворення природоохоронної діяльності [3, с. 17, 18].

Досить цікавим є дослідження Центру екологічної політики та права при Сльському університеті у 2016 р., яке показало рівень співвідношення якості повітря, стану здоров'я населення, зміни клімату та енергетики та ін., що в цілому було названо «екологічною ефективністю». Варто вказати, що Україна в складеному рейтингу опинилася на 44 місці, піднявшись на 10 позицій з 2015 р. [5]. Натомість у 2018 році, Україна перемістилась на 109 місце, посівши позицію між Туреччиною та Гватемалою [8]. Тобто, бачимо, що екологічні показники, за якими проводилася оцінка та порівняння, значно знизилися, що свідчить, зокрема, про те, що екологічний податок не виконує в повному обсязі свої основні функції – контрольну та регулюючу.

На сьогоднішній день спостерігається тенденція до «екологізації» системи оподаткування. Це, в першу чергу, пов'язано з адаптацією законодавства України до законодавства Європейського Союзу (далі – ЄС), основні положення якої зазначені у Законі України «Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року». Даний документ у правовій формі закріплює зобов'язання України щодо екологізації економіки та забезпечення екологічної безпеки [9]. Але, існує достатньо велика кількість перепон, які заважають бути даному законодавчому акту настільки ефективним, наскільки це можливо. Наприклад, такими є непередбачення лімітів або допущення понадлімітного обсягу забруднення та фактична відсутність пільг зі сплати екологічного податку для підприємств, діяльність яких спрямована на збереження та відновлення навколишнього середовища, що в результаті не забезпечує стимулювання платників податку до зниження викидів забруднюючих речовин. Відсутність такого механізму як пільгове оподаткування, на відміну країн членів ЄС, на нашу думку, призводить до неможливості реалізації концепції сталого розвитку економіки та популяризації екологічно

безпечної діяльності суб'єктів господарювання. Єдиною сферою, яка підлягає під пільгове оподаткування, є виробництво енергії з відновлювальних джерел енергії [14].

Науковці Бабиц А.С., Авраменко Н.Л., Самусевич Я.В. та ін. виділяють ще одну причину, на яку необхідно звернути увагу – джерело сплати екологічного податку відносять на витрати підприємства, що не вирішує завдання держави щодо дестимулювання шкідливої діяльності підприємства, оскільки фактично сплачений податок закладається у ціну продукції та переноситься на кінцевого споживача. Тобто, знов ж таки, повертаємося до першопочаткового питання – недостатнього правового регулювання сплати екологічного податку [13].

Порівнюючи національне податкове законодавство та податкове законодавство країн ЄС, помічаємо значну розгалуженість та конкретизацію останнього за об'єктами оподаткування, що дає змогу реалізовувати принципи цільового спрямування отриманих надходжень. Розповсюдженою у ЄС є практика плати за зворотні викиди – це економічний інструмент екологічної політики, що передбачає спрямування коштів зі спеціальних фондів підприємствам, які за рахунок науково-технічного прогресу змогли зменшити кількість шкідливих викидів у навколишнє середовище. Це не лише приводить до зменшення викидів, але й заохочує до впровадження нових технологій на підприємствах. У Швеції плата за зворотні викиди дала змогу зменшити викиди в атмосферне повітря на 50% [11]. Вивчаючи досвід інших країн, бачимо наступні приклади деталізації податків. Так, у Нідерландах діє плата за забруднення води; податок на відходи та їх утилізацію; податок на споживання енергії. У Норвегії справляється податок за викиди вуглекислого газу; податок на відходи та їх утилізацію; податок на викиди транспортних засобів; податок на продукцію, що містить екологічно шкідливі речовини; податок на упакування (скло, метал, пластик) [12; с. 27].

Варто зазначити, що ще однією характерною відмінністю є відсутність загальних стимулюючих засад у національному екологічному та податковому законодавстві, хоча це докорінно могло б змінити екологічну ситуацію в країні. Суб'єктам господарювання на сьогоднішній день не вигідно

інвестувати кошти у розвиток інноваційних технологій, які б змогли зробити їх діяльність безпечною. Значно легше сплатити податок, який поповнить місцевий бюджет, оскільки витрати на впровадження нових технологій значно перевищуватимуть суму податку. Тобто, в першу чергу необхідно стимулювати зацікавленість суб'єктів господарювання у впровадженні ресурсозберігаючих технологій, випуску екологічно чистої продукції, використанні безпечної сировини.

Висновки і пропозиції. Екологічна ситуація у світі на сьогоднішній день є досить критичною, оскільки стан навколишнього середовища та вичерпання природних ресурсів вже близькі до межі катастрофічності. Як вже зазначалось, спостерігається негативна тенденція до погіршення екологічного стану й в Україні. Одним з методів вирішення даної проблеми є запровадження ефективного екологічного оподаткування.

Для того, щоб екологічний податок справді «працював» та виконував свої функції в повному обсязі, необхідно, перш за все вирішити проблему його ефективного правового регулювання, тому що прогалини та неточності в законодавстві є значними перепонами для реалізації даної мети.

Окрім того, необхідно «розгалужити» екологічний податок, тобто конкретизувати його, наприклад ввести податок за авіаційний шум, податок на викиди вуглецю та ін. Як показує практика зарубіжних країн, даний метод є ефективним і сприяє найбільш повному (порівняно з іншими) відшкодуванню шкоди, нанесеної навколишньому природному середовищу.

Суб'єкт господарювання має бути зацікавлений у мінімізації такої шкоди, нанесеної ним у процесі господарювання, тому ефективним вбачається впровадження стимулюючих засад, які мають забезпечити виконання даного зобов'язання у повному обсязі. На нашу думку, впровадження цих стимулюючих засад повинно здійснюватись разом із заохочувальними методами для підприємств.

Дані зміни допоможуть перевернути уявлення про суть екологічного податку, зробивши його не просто джерелом надходження коштів до бюджету, а й ефективним інструментом покращення умов життя населення та мінімізації шкоди, завданої навколишньому середовищу.

Список літератури:

1. Податковий Кодекс в редакції від 04.10.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 19.11.2018).
2. Лісовий кодекс в редакції від 18.02.2017. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12> (дата звернення 19.11.2018).
3. Шевчук В.Я. Національна екологічна політика України за 10 років незалежності. Екологія і ресурси. Збірникпраць Українського інституту досліджень навколишнього середовища і ресурсів. К.: АВС, 2001. С. 17-18.
4. Швець О.О., Григорович Л.С. «Екологічний податок як інструмент природокористування». Економіка природокористування та охорони навколишнього природного середовища. 2017. Вип. 10. С. 488-493. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/10_ukr/85.pdf.
5. Україна в рейтингу екологічної ефективності у 2016 році [Електронний ресурс] / Економічний дискусійний клуб. – URL: <http://edclub.com.ua/analitika/ukrayina-v-reytingu-ekologichnoyi-efektyvnosti-u2016-roci>.
6. Рішення Одеського окружного адміністративного суду від 02.06.2017 судова справа № 815/7032/16. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/66951386> (дата звернення 19.11.2018).
7. Рішення Харківського окружного адміністративного суду від 05.03.2018 судова справа № 820/6233/17. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/72713626> (дата звернення 19.11.2018).
8. Позиції України в рейтингу екологічної ефективності у 2018 році [Електронний ресурс] / Економічний дискусійний клуб. – URL: <http://edclub.com.ua/analitika/pozyciyi-ukrayiny-v-reytingu-ekologichnoyi-efektyvnosti-u-2018-roci>.

9. Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року: Закон України від 21.12.2010 № 2818-17. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2818-17> (дата звернення 19.11.2018).
10. Салатюк Н.М. Проблеми удосконалення екологічного оподаткування / Н.М. Салатюк // Наукові праці НУХТ. – 2005. – № 17. – С. 242-244.
11. Макарова Н.С. Економіка природокористування: навч. посіб / Н.С. Макарова, Л.Д. Гармідер, Л.В. Михальчук. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 322 с.
12. Волковець Т.В. Види екологічних податків, які застосовуються зарубіжними країнами / Т.В. Волковець // Фінанси України. – 2012. – № 6. – С. 27-34.
13. Самусевич Я.В. Проблеми та перспективи використання в Україні зарубіжного досвіду екологічного оподаткування / Я.В. Самусевич // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.14. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvntu_2012_22. – С. 116-121.
14. Гільорме Т.В. Механізм пільгового оподаткування як чинник активізації впровадження енергозберігаючих проектів / Т.В. Гільорме, Т.В. Хруцова // Економіка і регіон. – 2015. – № 2. – URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2015_2_16. – С. 85-89.

Бредихина В.Л., Яковленко О.А.

Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого

ПРОБЛЕМЫ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация

Анализируются проблемы современного экологического налогообложения как одного из основных инструментов возмещения вреда, который человек наносит окружающей среде. Определено понятие экологического налога и его роль в сфере экологического права. Автор делает акцент на проблеме недостаточного правового регулирования экологического налогообложения, а также соотношении норм национального и международного права. Проанализирована судебная практика, свидетельствующая о неоднозначную трактовку норм материального права. Проанализирован зарубежный опыт применения экологического налога.

Ключевые слова: экологический налог, экологизация налогов, окружающая природная среда.

Bredikhina V.L., Yakovlenko O.O.

Yaroslav Mudryi National Law University

ECOLOGICAL TAXATION PROBLEMS

Summary

The article analyses issues of modern eco-taxation as one of the main tools of influence on economic entities which harms the environment by its pollution. The concept of eco-tax and its role in the field of regulation of environmental relations are determined. The author emphasises the problem of insufficient efficiency of legal regulation of eco-taxation, as well as studies the correlation of regulations of national and international law in this sphere. Court practice is analysed that shows the ambiguous interpretation of rules of substantive law in the process of eco-tax payment. Foreign experience in the application of eco-tax is analysed.

Keywords: eco-tax, ecologization of taxes, environment.