

2. Білоус В.Т., Ніколаєв В.П., Чугаєв А.О. Аналіз податкових надходжень: проблеми методології: Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. – 231 с.
3. Говоров П. Налоговое планирование: аргументы за и против // Юридическая практика. – 2007. – № 21. – С. 2-3.
4. Каменський Д.В. Податкова оптимізація та податкове ухилення у США: особливості відмежування [Текст] // Держава та регіони. Сер. Право. – 2011. – Вип. 4. – С. 167-173.
5. Ковтун Є. Мінімізація податку на майно // Директор-инфо. – 2007. – № 36. – С. 17-19.
6. Колдовський М.В. Трансфертне ціноутворення як механізм ухилення від сплати податків [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2159>.
7. Лермонтов Ю.М. Рекомендації по підрахунку і сплаті податків // Податковий вісник. – 2009. – № 6. – С. 39-47.
8. Нашкерська М.М. Особливості ухилення та уникнення від сплати податків // Науковий вісник. – 2008. – № 18. – С. 258-263.
9. Омелянович О.Л. Податкова система: навч. посіб. / Л.О. Омелянович, В.О. Орлова, О.В. Веретенникова. – Донецьк: ДонДУЕТ, 2008. – 276 с.
10. Сандерленд Дж. Налоговое планирование. Основы. – М.: Новое Бюро, 2007. – 201 с.
11. Чупрова Е. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Англии: Дисс. к. ю. н.: 12.00.08. – М., 2005. – 281 с.
12. Податковий Кодекс України: Закон України від 2 грудня 2012 року № 2755-VI // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-VI>.
13. Ткаченко В.В. Податкове планування на підприємстві / В.В. Ткаченко // Економіка і держава. – 2008. – № 12. – С. 55-58.
14. CCH VAT Briefing, Iss. 31 – Oct., 2003.
15. General Anti-Avoidance Rules // www.amchamindia.com.

ШУЛЬГА Т. М.,
кандидат юридичних наук,
доцент кафедри фінансового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.73

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ

У статті аналізується правове регулювання екологічного податку на сучасному етапі розвитку України. Розкривається його правова природа. Дається характеристика деяких елементів правового механізму податку, що розглядається. Робляться висновки відносно подальшого розвитку екологічного оподаткування в Україні.

Ключові слова: податковий кодекс, податок, екологічний податок, платник, ставка податку, компенсаційний платіж.

В статье анализируется правовое регулирование экологического налога на современном этапе развития Украины. Раскрывается его правовая природа. Дается характеристика некоторых элементов правового механизма рассматриваемого налога. Делаются выводы относительно дальнейшего развития экологического налогообложения в Украине.

Ключевые слова: налоговый кодекс, налог, экологический налог, плательщик, ставка налога, компенсационный платеж.

The article examines the legal regulation of environmental tax at the present stage of development of Ukraine. Disclosed its legal nature. A characteristic of some elements of a legal mechanism under consideration tax. Conclusions concerning the further development of environmental taxation in Ukraine.

Key words: tax code, tax, environmental tax, payer, tax rate, compensation payment.

Вступ. Із набуттям Україною незалежності проблема пошуку нових джерел бюджетних доходів, а разом з тим і питання раціонального використання природних багатств, набули важливого значення та актуальності. Реалізація соціально-економічного розвитку нашої держави в основному залежить від належного регулювання господарських процесів та створення ефективної національної економіки, а відповідно, й по-



даткової системи. На сьогодні проблеми запровадження, стягнення, нормативно-правового регулювання екологічних платежів викликають неабиякий інтерес у суспільстві. В науковій сфері екологічному оподаткуванню присвячені роботи таких авторів, як Бенуа Боске [1], Веклич О.О. [2], Дементьев В.В., Попова О.Ю. [3], Бобильов С. М., Ходжаев А. Ш. [4] та ін. Однак у більшості праць розкриваються лише окремі аспекти досліджуваної тематики, а отже, необхідність її подальшого вивчення не викликає сумнівів.

Постановка завдання. Метою статті є розгляд та виявлення особливостей законодавчої регламентації екологічного податку в Україні. Розкриття його правової природи та характеристика деяких елементів правового механізму. Загальне окреслення напрямів подальшого розвитку екологічного оподаткування в Україні.

Результати дослідження. У період переходу до ринкових відносин формування стабільних надходжень до бюджетів і джерел фінансування екологічних заходів, а також створення відповідних фінансово-економічних важелів, зокрема податкових, повинно стати органічною складовою вітчизняної системи управління та регулювання економіки. Об'єктивне податкове навантаження в екологічній сфері має зробити не вигідним для будь-яких суб'єктів природокористування неекономічне витрачання природних ресурсів та нанесення шкоди навколишньому природному середовищу, і таким чином, сприятиме стимулюванню охорони і відтворенню природно-ресурсного потенціалу країни.

Для з'ясування правової природи екологічного податку необхідно проаналізувати весь процес становлення цього платежу з початку набуття нашою державою самостійності й до теперішнього дня. Так, уперше категорія «екологічний податок» була закріплена в Законі України «Про систему оподаткування» [5] від 25 червня 1991 року. В якому визначалося, що екологічний податок сплачують усі підприємства, об'єднання і організації та громадяни, які завдають шкоди навколишньому природному середовищу та погіршують якість природних ресурсів (ст. 18). Разом з тим в Законі підкреслювалось, що нормативи плати за забруднення навколишнього природного середовища та погіршення якості природних ресурсів і порядок її обчислення визначаються Кабінетом Міністрів Української РСР. А кошти від сплати податку зараховуються у позабюджетні фонди охорони навколишнього природного середовища місцевих Рад народних депутатів. З прийняттям другої редакції Закону від 2 лютого 1994 р. [6] екологічний податок був замінений на категорію «плата за забруднення навколишнього природного середовища». При цьому всі питання встановлення основних елементів правового механізму цієї плати регулювались не спеціальним податковим законом, а законом екологічного спрямування «Про охорону навколишнього природного середовища» [7]. Третя редакція Закону України «Про систему оподаткування» [8] від 18 лютого 1997 р., зберігаючи наступництво в основних положеннях, вносить певні зміни щодо розглядуваного платежу, який відтепер став «збором за забруднення навколишнього природного середовища». Як і в попередньому випадку, окремі положення врегульовувалися тим же екологічним законодавством. Наприклад, в ст. 44 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» зазначалося, що збір за забруднення встановлюється на основі лімітів викидів і скидів забруднюючих речовин в навколишнє природне середовище і розміщення відходів промислового, сільськогосподарського, будівельного та іншого виробництва, а порядок встановлення нормативів збору і його стягнення визначається Кабінетом Міністрів України. Крім того, кошти від збору за забруднення навколишнього природного середовища розподілялися між місцевими (сільськими, селищними, міськими), обласними та республіканським Автономної Республіки Крим, а також Державним фондами охорони навколишнього природного середовища у співвідношенні відповідно 20, 50 і 30 %, а між Київським, Севастопольським міськими та Державним фондами охорони навколишнього природного середовища – у співвідношенні 70 і 30 %, і спрямовувалися, зокрема, на виконання робіт по відтворенню, підтриманню природних ресурсів у належному стані. Таким залишалося правове регулювання екологічного оподаткування до прийняття і вступу в дію з 1 січня 2011 року Податкового кодексу України [9], яким було запроваджено екологічний податок.

З вищевикладеного можна побачити, що з роками назва розглядуваного платежу трансформувалась, змінювався суб'єктний склад платників та база оподаткування, порядок розподілу коштів і надходження їх до бюджетів тощо. Однак правова сутність його залишилася незмінною і визначається такими властивостями: 1) встановлення навколишнього природного середовища, і його сплата може здійснюватись лише на підставі закону; 2) справляється виключно у грошовій формі; 3) є обов'язковим платежем; 4) має цільове призначення. А головною особливістю, яка і визначає його правову природу, є те, що екологічний податок носить компенсаційний характер. Тобто, попри встановлення у Податковому кодексі цього платежу у вигляді екологічного податку, можна говорити про його неподаткову сутність. Аргументуючи дану позицію, слід також навести аргумент, що за загальною визначеною положенням податок – це обов'язковий, безумовний, індивідуально безвідплатний платіж. Неподаткові ж доходи, на відміну від податку, характеризуються такими рисами, як компенсаційність та відплатність.

Разом з тим необхідно зауважити, що, закріпивши чіткий правовий механізм стягнення екологічного податку на законодавчому рівні, встановивши його основні елементи (платників, об'єкт, ставки), давши визначення платежу, законодавець тим самим значно підвищив фіскальну роль екологічного податку в Україні. Як свідчать дані Міністерства фінансів, у 2006-2010 роках (до прийняття Податкового кодексу)



частка платежів за ресурси в доходах Зведеного бюджету України становила менше 5 відсотків, а частка так званих «екологічних податків» не перевищувала 1 відсотку, що вказувало на їх низьку фіскальну ефективність. Але з моменту прийняття Податкового кодексу України та законодавчого закріплення екологічного податку частка доходів від його справляння суттєво зросла. Так, прес-служба Міністерства доходів і зборів повідомила, що у 2012 році до бюджету надійшло на 20% більше екологічних платежів, ніж у 2011 році. А за перші два місяці 2013 року до бюджету сплачено 395,3 мільйона гривень екологічного податку, що на третину перевищило минулорічний показник надходжень цього податку.

Станом на 2013 рік 53% екологічного податку зараховується до спеціального фонду державного бюджету (з яких 33% спрямовуються на фінансування виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств), а 47% – до спеціального фонду місцевих бюджетів. Відповідно до норм Прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу України [10] екологічний податок (крім податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк) з 2014 року буде зараховуватися у таких пропорціях: 1) до спеціального фонду державного бюджету – 65%, з них 50% – із спрямуванням на фінансове забезпечення виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України; 2) до спеціального фонду місцевих бюджетів 35% у тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 25%, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 10%, бюджетів міст Києва та Севастополя – 35%.

Розглядаючи сучасний стан екологічного оподаткування в Україні, слід ще раз підкреслити позитивні зміни у відповідному законодавстві. Наприклад, закріплення нормативно-правового визначення екологічного податку, під яким розуміють 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, а також за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів, для забезпечення екологічної безпеки, а також безпеки життя та здоров'я громадян (ст. 14 Податкового кодексу України). Зазначене поняття уявляється не досить повним, оскільки в ньому не міститься інформація щодо платників даного податку. Однак у розділі VIII Податкового кодексу (ст.ст. 240-250) окремо дається вичерпний перелік суб'єктів, які можуть бути платниками екологічного податку, і ті, що не є такими; визначається об'єкт та база оподаткування. Там же закріплюється ціла низка ставок за різними видами забруднення для окремих забруднюючих речовин, що, безсумнівно, є характерною особливістю екологічного податку, оскільки базова ставка відсутня. Розмір ставки екологічного податку залежить від шкідливості та небезпечності для здоров'я населення конкретних забруднюючих речовин. Як і всі специфічні ставки, ставки екологічного податку підлягають індексації, тобто вони будуть коригуватися щороку, враховуючи індекси споживчих цін, індекси цін виробників промислової продукції.

Висновки. Підводячи підсумок, необхідно зазначити, що сьогодні одним із основних принципів охорони навколишнього природного середовища є встановлення екологічного податку (ст. 3 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища»). Він виступає, з одного боку, необхідним підґрунтям для забезпечення стабільності бюджетних доходів, а з другого – стимулюванням як приватних власників природних ресурсів, так і природо користувачів, до їх раціонального використання. Відсутність заходів щодо охорони від забруднення, відтворення природних ресурсів, їх нерациональне використання і виснаження може призвести, в кінцевому рахунку, до екологічної катастрофи в Україні. Перспективним напрямом удосконалення податкових механізмів є практика застосування системи податкових пільг, стосовно виробництва екологічно чистої та безпечної продукції.

Провівши аналіз нормативної бази, яка регулює проблеми екологічного оподаткування в Україні, можна дійти висновку, що представники законодавчої гілки влади зрозуміли важливість та необхідність відповідних змін, направлених на вдосконалення цього питання, та зробили відповідні кроки, присвятивши окремий розділ питанням екологічного оподаткування в новому Податковому кодексі. Втім, ще зарано робити далекосяжні висновки, оскільки нова законодавча база є лише першим кроком, що необхідний для змінення застарілої системи. Чи буде надалі реальне поліпшення як у сфері екології в цілому, так і в питанні пов'язаного з нею оподаткування – покаже лише час. На даному етапі розвитку України в цьому питанні можна лише констатувати факт, що уповноважені державні органи рухаються в правильному напрямку, який давно вже обрала Європа та інші розвинуті країни.

Список використаних джерел:

1. Бенуа Боске Экологизация налоговой системы в России. – М.: Российский университет, 2001. – 116 с.
2. Веклич, О. О. Екологічне оподаткування в Україні: реалії та напрями вдосконалення з урахуванням світового досвіду: монографія / О.О. Веклич / НАН України, Ін-т економіки – К.: Вид-во «Либідь», 2001. – 47 с.
3. Дементьев В.В., Попова О.Ю., Екологічні податки – соціальна відповідальність або економічний розрахунок? // Економічні проблеми сталого розвитку : матеріали Міжнародної науково-практичної конфе-



ренції, присвяченої пам'яті проф. Балацького О. Ф. (м. Суми, 24-26 квітня 2013 р.): у 4 т. / за заг. ред. О. В. Прокопенко. – Суми: Сумський державний університет, 2013. – Т. 1. – С. 78-80.

4. Бобылев С. Н. Экономика природопользования / С. Н. Бобылев, А. Ш. Ходжаев. – Москва, 2003. – 567 с.

5. Закон України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1991. – № 39. – Ст. 510.

6. Закон України «Про систему оподаткування» в ред. від 2 лютого 1994 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 21. – Ст. 130.

7. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25.06.1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 41. – Ст. 546.

8. Закон України «Про систему оподаткування» в ред. від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.

9. Податковий кодекс України. – Голос України. – № 229, / № 229-230 від 04.12.2010

10. Бюджетний кодекс України. – Голос України. – № 143 від 04.08.2010

