

Оксана ГАРКУШЕНКО

СОГЛАСОВАНИЕ ПОНЯТИЙНОГО АППАРАТА В СФЕРЕ ПРИРОДООХРАННЫХ И ПРИРОДОРЕСУРСНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

Проанализированы понятия “налог”, “сбор”, “экологический налог” с позиции их применимости к действующим в Украине платежам природоохранного и природоресурсного назначения, обоснована необходимость применения к данным платежам термина “экологический налог”.

В связи с ведущейся в Украине работой относительно гармонизации налогового законодательства страны с налоговым законодательством ведущих зарубежных стран, представляется целесообразным провести унификацию терминов и определений, касающихся природоохранных и природоресурсных платежей. Последнее представляется особенно важным, поскольку налоговое экологическое регулирование не только в Украине, но и в мире является сравнительно новым направлением научных исследований. В данной сфере еще не выработана единая терминология, что усложняет процесс сопоставления и анализа используемых в разных странах экологических платежей.

За рубежом наиболее полные и всесторонние исследования, посвященные терминологии в сфере экологического регулирования, проводились Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). В ходе этих исследований было выработано определение понятия “экологический налог” и установлено место экологических налогов в классификации налогов и прочих обязательных платежей [1, 2].

В Украине принят ряд законов в сфере охраны окружающей природной среды

(ОПС) и природопользования, однако термин “экологический налог” как таковой в нормативно-законодательных актах страны не применяется. Более того, несмотря на то, что термины “налог” и “сбор” детально рассматриваются в работах украинских ученых, например В. В. Рыбака [3], а также нашли отражение в финансовых словарях [4], по отношению к платежам природоохранного и природоресурсного характера в законодательстве Украины до сих пор некорректно используется термин “сбор”.

Исходя из отмеченных выше положений представляется целесообразным и актуальным более детально рассмотреть сущность понятий “налог”, “сбор” и “экологический налог”, а также определить, какие из применяющихся в Украине платежей природоохранного и природоресурсного назначения могут быть отнесены к категории экологических налогов.

В Законе Украины “Об охране окружающей природной среды” [5] предусмотрено три вида платежей за использование и загрязнение природных ресурсов: сбор за специальное использование природных ресурсов, сбор за загрязнение (ОПС) и сбор за ухудшение качества природных ресурсов. Сбор за загрязнение ОПС включает в себя

сбор за выбросы загрязняющих веществ в атмосферу стационарными источниками загрязнения, сбор за выбросы загрязняющих веществ в атмосферу передвижными источниками загрязнения, сбор за сбросы загрязняющих веществ в водные объекты, в том числе в морские воды, а также сбор за размещение отходов. Сбор за специальное использование природных ресурсов, в свою очередь, делится на плату за специальное использование водных ресурсов, сбор за специальное использование недр, сбор за специальное использование лесных ресурсов, плату за специальное использование объектов животного мира, а также сбор за специальное использование природных растительных ресурсов.

Следует отметить, что, несмотря на то, что Законом Украины “Об охране окружающей природной среды” предусмотрен третий вид сборов – сбор за ухудшение качества ОПС, на практике он не взимается, поскольку не включен в перечень обязательных платежей общегосударственного и местного значения, взимающихся на территории Украины [6]. Такая ситуация может объясняться тем, что данный сбор дублирует те положения сбора за загрязнение ОПС и сбора за специальное использование природных ресурсов, которые касаются взимания платы за сверхлимитные выбросы, сбросы, размещение отходов, а также сверхлимитное использование и ухудшение качества природных ресурсов. То есть, в настоящее время в Украине имеет место несогласованность между Законами “Об охране окружающей природной среды” и “О системе налогообложения” в части взимания сбора за ухудшение качества ОПС.

Как следует из проведенного выше анализа, ни один из отмеченных в Законе Украины “Об охране окружающей природной среды” платежей не носит на-

звание “налог”. Поэтому представляется целесообразным уточнить, что в финансовой науке подразумевается под терминами “налог” и “сбор”, а также какой из терминов нужно применять к действующим в Украине платежам природоохранного и природоресурсного характера.

Более ста лет назад российский ученый И. И. Янжул дал такое определение термину “налог”: “Под именем налогов должно разуметь такие односторонние экономические пожертвования граждан или подданных, которые государство или иные общественные группы в силу того, что они являются представителями общества, взимают легальным путем и законным способом из их частных имуществ для удовлетворения необходимых общественных потребностей и вызываемых ими издержек” [7, 240].

В зарубежной финансовой науке термин “налог” трактуется следующим образом: “Налоги – это принудительные безвозмездные платежи в общий бюджет (обычно выгоды, предоставляемые налогоплательщику правительством не пропорциональны их платежам)” [1, 14]. В то же время, “под сборами и пошлинами, в отличие от собственно налогов, обычно понимают плату за выполнение определенных действий будь-то государственными органами или органами местного самоуправления” [3, 8]. Исходя из этих определений, можно отметить, что основными отличиями налогов от сборов является, во-первых, принудительный характер взимания налогов [3, 9], а во-вторых – односторонний характер экономических платежей, поскольку “государство, взимая налоги, не дает за них непосредственного вознаграждения плательщику” [7, 241].

Исходя из отмеченного и поскольку в Украине государство не предоставляет налогоплательщику услуги взамен уплаченных им сумм природоохранных и

природоресурсных платежей, использование термина “сбор” в отношении таких платежей является некорректным. Нужно отметить, что в Законе Украины “О системе налогообложения” понятия “налог” и “сбор” детально не раскрывались [6], чем, вероятно, и обусловлено такое некорректное использование терминов в нормативно-законодательных актах, касающихся платежей природоохранного и природоресурсного назначения, однако в проекте Налогового кодекса данная проблема была устранена [8].

Что касается сути термина “экологический налог”, то согласно предложенному ОЭСР определению: “Налог относится к категории экологических, если основой налогообложения является физическая единица (или ее аналог) чего-то, что при производстве или выпуске оказывает доказанное характерное негативное воздействие на ОПС” [1, 13].

Из всех применяющихся в Украине природоресурсных и природоохранных платежей такому определению в наибольшей степени соответствует сбор за загрязнение ОПС. Сбор за специальное использование природных ресурсов можно скорее отнести к категории платежей за пользование природными ресурсами. Тем не менее, как показывает международная практика [9, 97], данный вид платежей можно отнести к числу экологических налогов. В Украине в число экологических платежей часто включают плату за землю и сбор за геологоразведочные работы, выполненные за счет государственного бюджета.

Однако сбор за геологоразведочные работы, выполненные за счет государственного бюджета, нельзя отнести к экологическим налогам с позиции предложенного ОЭСР определения, поскольку несмотря на то, что процесс добычи полезных ископаемых и их последующее

использование могут привести к загрязнению ОПС, объектом обложения данным сбором выступает все же объем добычи полезных ископаемых, а не объем образующихся при этом выбросов (сбросов, отходов) загрязняющих ОПС веществ.

Отнесение налога на землю к какой-либо классификационной группе налогов представляется более сложной задачей. Этот налог не может быть названным экологическим в том смысле, как его определяет ОЭСР, поскольку земельный участок выступает объектом собственности, а связанное с его использованием возможное негативное влияние на ОПС не находит отражения в данном налоге. В то же время, поскольку земля является природным ресурсом, то налог на землю можно было бы отнести к налогам за пользование природными ресурсами. Однако ОЭСР классифицирует данный налог как имущественный [2, 12]. Такой же позиции придерживаются и украинские ученые, которые относят налог на землю к налогам на недвижимое имущество [10, 47].

В некоторых зарубежных странах [9, 97] к числу экологических налогов также относят налог с владельцев транспортных средств. Однако, несмотря на то, что самоходные транспортные средства во время их эксплуатации загрязняют ОПС, объектом налогообложения они становятся только после возникновения на них права собственности и регистрации в установленном законодательством Украины порядке. Поэтому налог с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов следует отнести к числу налогов на имущество.

Исходя из изложенного выше анализа, можно утверждать, что приведенные в Законе Украины “Об охране окружающей природной среды” сборы (исключая сбор за ухудшение качества природных ресурсов) можно считать экологическими налогами.

В проекте Налогового кодекса такая трансформация определений и терминов предусмотрена (Раздел VIII. “Экологический налог” [8]). В целом следует отметить, что по сравнению с действующими нормативно-законодательными актами в сфере природопользования и охраны ОПС в проекте Налогового кодекса были устранены терминологические недостатки и неточности. Однако, несмотря на это, в качестве направлений улучшения Раздела VIII проекта Налогового кодекса в части терминологии и удобства налогоплательщиков предлагается привести в начале данного раздела перечень нормативно-законодательных актов природоохранного и природоресурсного назначения, в которых дается определение ряда специфических для этой сферы и раздела терминов, например, Водный кодекс [11], Закон Украины “Об охране атмосферного воздуха” [12] и т. д.

В дополнение к этому следует отметить, что ни в действующих нормативно-законодательных актах, ни в проекте Налогового кодекса нет определений и терминов, которые касались бы шумового и электромагнитного загрязнения ОПС и загрязнения подземных вод. В настоящее время в Украине нет методики и нормативно-законодательной базы, с помощью которых бы определялось, как оценить ущерб от данных видов загрязнения и какие налоги следует заплатить для покрытия экономического ущерба. Поэтому представляется необходимым устранить этот недостаток, для чего в первую очередь необходимо провести ряд исследований по оценке экономического и экологического ущерба от шумового и электромагнитного загрязнения ОПС и загрязнения подземных вод.

Література

1. *Environmentally related taxes in OECD countries: issues and strategies* // OECD. – 2001. – 143 p.

2. *The OECD classification of taxes and interpretative guide.* – OECD. – Режим доступу: http://www.oecdwash.org/PUBS/ELECTRONIC/SAMPLES/revenue_methodology2004.pdf.

3. Рыбак В. В. *Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика.* – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2000. – 280 с.

4. Загородній А. Г., Вознюк Г. А., Смовженко Т. С. *Фінансовий словник.* – К.: Знання, КОО, 2000. – 587 с.

5. Закон України “Про охорону атмосферного повітря” від 16 жовтня 1992 р. № 2707-XII // *Відомості Верховної Ради України.* – 1992. – № 50. – Ст. 678. – (Зі змін. та допов.).

6. Закон України “Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 р. № 1251-XII // *Відомості Верховної Ради України.* – 1991. – № 39. – Ст. 510. – (Зі змін. та допов.).

7. Янжул И. И. *Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах.* – М.: Статут, 2002. – 555 с.

8. *Проект Податкового кодексу / М-во фінансів України.* – 2010. – 12 листопада. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua/document/267993/PKU.pdf>.

9. Гаркушенко О. Н. *Концептуальные основы экологического регулирования: Моногр. / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти.* – Донецк, 2008. – 159 с.

10. Чекина В. Д. *Концептуальные основы налогообложения недвижимого имущества / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти.* – Донецк, 2007. – 96 с.

11. *Водний кодекс України від 06 червня 1995 р. № 213/95-ВР* // *Відомості Верховної Ради України.* – 1995. – № 24. – Ст. 189. – (Зі змін. та допов.).

12. Закон України “Про охорону атмосферного повітря” від 16 жовтня 1992 р. № 2707-XII // *Відомості Верховної Ради України.* – 1992. – № 50. – Ст. 678. – (Зі змін. та допов.).