

На правах рукописи

ЕВДОКИМОВ Павел Валериевич

**ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ФУНКЦИИ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Специальность 12.00.14 – административное право; финансовое право;
информационное право

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Москва – 2008

Работа выполнена на кафедре финансового права Государственного университета – Высшей школы экономики

Научный руководитель: доктор юридических наук, профессор
Ялбулганов Александр Алибиевич

Официальные оппоненты:

доктор юридических наук ***Саттарова Нурия Альвановна***
кандидат юридических наук ***Моисеенко Марина Анатольевна***

Ведущая организация: ***Курский государственный университет***

Защита состоится «__» _____ 2008 г. в __. __ на заседании диссертационного совета Д 212.048.04 при Государственном университете – Высшей школе экономики по адресу: г. Москва, ул. Малая Ордынка, д. 17, каб. 315.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Государственного университета – Высшей школы экономики

Автореферат разослан «__» _____ 2008 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат юридических наук

Трошкина Т.Н.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ДИССЕРТАЦИИ

Актуальность темы исследования. Экологическая функция налогообложения до последнего времени была мало заметна в российской правовой действительности, поскольку проявлялась лишь в ограниченном числе отдельных норм и институтов законодательства о налогах и сборах и законодательства об охране окружающей среды. При этом, такие нормы и институты не имели системного характера, вводились в действие разрозненно в различных актах законодательства и подзаконных актах в разное время и, как следствие, имели достаточно слабое общерегулятивное воздействие на общественные отношения. Такое положение вещей было в основном характерно для периода 90-х годов XX века - первых лет XXI века, когда внимание законодателя и правоприменительных органов было сосредоточено на решении других политических и экономических задач. В последнее время, в ходе завершения налоговой реформы, направленной главным образом на удовлетворение финансовых потребностей бюджетов всех уровней, все большее значение приобретает качественная составляющая налоговой системы. Как одно из проявлений качественной составляющей рассматривается установление налогов и сборов таким образом, чтобы совокупная налоговая нагрузка не была чрезмерно обременительна как в целом для экономического развития государства, так и для отдельных отраслей экономики и конкретных предприятий – налогоплательщиков, с тем, чтобы система налогов и сборов способствовала решению государственных задач, иных чем сугубо фискальные, таких как, например, охрана окружающей среды.

С другой стороны, несовершенство российского законодательства о налогах и сборах, природоресурсного законодательства и законодательства об охране окружающей среды в части реализации экологической функции налогообложения приводит к тому, что развитие промышленного производства, в том числе, экологически вредного, оказывает негативное воздействие на окружающую среду, усиливает загрязняющее воздействия на атмосферный воздух, вод-

ные ресурсы и территориальные пространства. Что касается мер по охране окружающей среды, которые установлены действующим законодательством, они не обеспечены эффективными механизмами реализации. Так, существующие экологические платежи в форме платы за негативное воздействие на окружающую среду взимаются в размерах, которые не достаточны ни для финансирования государственных программ по охране окружающей среды, ни для стимулирования отказа от существующих технологий и внедрения экологически безопасного производства на предприятиях. Кроме того, неразрешенность вопроса о правовом статусе платежей за негативное воздействие на окружающую среду в течение длительного времени приводит к многочисленным судебным спорам.

С учетом вышесказанного, не случаен постепенно усиливающийся интерес законодательной и исполнительной власти Российской Федерации к вопросам экологически ориентированного регулирования экономики с помощью инструментов налогового права. Неоднократно в Государственную Думу Российской Федерации вносились законопроекты, в которых предлагалось усовершенствовать систему экологических платежей. Минприроды России рассматривает концепцию реформирования экологических платежей, по крайней мере, с 2002 года, при этом с 2005 года - в рамках работы над проектом экологического кодекса. В Правительство Российской Федерации внесен комплекс мер в сфере охраны окружающей среды, который предусматривает реформирование системы экологических платежей.

Безусловно, заслуживает внимания опыт зарубежных стран по использованию инструментов налогового права в сфере охраны окружающей среды. Особенно следует отметить экологические реформы налогового законодательства в ряде государств-членов Европейского Союза.

В связи с изложенным, представляется актуальным и своевременным исследование и теоретическая разработка вопросов, связанных с содержанием, формами проявления и проблемами реализации экологической функции налогообложения в российском праве.

Целью настоящего диссертационного исследования является комплексный анализ экологической функции налогообложения в системе нормативно-правового регулирования Российской Федерации и особенностей налогового регулирования охраны окружающей среды в законодательстве зарубежных стран, а также разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию правовых основ экологической функции налогообложения.

Такая постановка вопроса определяет круг проблем, исследуемых в диссертации, и особенности их решения.

Достижение указанной цели обусловило постановку и решение следующих задач:

1) проанализировать эволюцию научных взглядов отечественных и зарубежных исследователей на роль налогов и функции налогообложения в государстве и обществе;

2) в результате детального рассмотрения подходов к понятию и системе функций налогов и налогообложения раскрыть роль и место экологической функции налогообложения;

3) проанализировать правовые основы и формы реализации экологической функции налогообложения в системе нормативно-правового регулирования Российской Федерации в исторической перспективе;

4) исследовать опыт зарубежных стран по проведению экологических реформ налогообложения и налогового регулирования охраны окружающей среды;

5) определить место и значение платы за негативное воздействие на окружающую среду в системе природоресурсных платежей Российской Федерации;

6) исследовать правовой механизм взимания платы за негативное воздействие на окружающую среду и выявить проблемы правового регулирования экологических платежей;

7) проанализировать правовую природу платы за негативное воздействие на окружающую среду и обозначить направления повышения эффективности ее взимания;

8) сформулировать проблемы введения экологического налога в Российской Федерации и выдвинуть предложения по совершенствованию налогового законодательства в сфере охраны окружающей среды.

Методологическую основу настоящего диссертационного исследования составляют общие и специальные методы научного познания окружающей действительности в их взаимосвязи и взаимообусловленности, комплексное использование исторического, сравнительно-правового, логического, формально-юридического, системного и функционального методов, способствующих достижению цели исследования, а также наблюдение, анализ, синтез, индукция и дедукция.

Теоретическую основу исследования составляют работы отечественных и зарубежных ученых – юристов и экономистов, в том числе труды основоположников финансовой науки (С.И. Иловайский, И.Х. Озеров, В.Н. Твердохлебов, А.А. Тривус, Н.И. Тургенев, И.И. Янжул), специалистов в области финансового и налогового права (А.В. Брызгалин, Д.В. Винницкий, Е.Ю. Грачева, М.В. Карасева, Ю.А. Крохина, А.Н. Козырин, И.И. Кучеров, М.А. Моисеенко, М.Ю. Орлов, С.Г. Пепеляев, Н.А. Саттарова, Г.П. Толстопятенко, Н.И. Химичева, А.А. Ялбулганов), природоресурсного и экологического права (М.М. Бринчук, М.М. Васильева, А.К. Голиченков, Н.А. Гладков, В.В. Глухов, О.Л. Дубовик, Н.Д. Казанцев, О.С. Колбасов, А.И. Корнеева, В.В. Петров, Т.В. Петрова, Ю.И. Тютюкин), а также в области экономики, в том числе экономики охраны окружающей среды и природопользования (И.В. Караваева, В.А. Кашин, Ю.И. Любимцев, В.Г. Пансков, В.М. Родионова, М.В. Романовский, С.Д. Шаталов, Д.Г. Черник, Т.Ф. Юткина).

Нормативно-правовую базу исследования составляют преимущественно акты налогового и экологического законодательства Российской Федерации и

зарубежных государств, а также отдельные нормы и институты иных отраслей права. Эмпирическую базу исследования составляет судебная практика Конституционного Суда Российской Федерации, Верховного Суда Российской Федерации, Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, правоприменительная практика федеральных арбитражных судов округов, ведомственные акты и методические указания, носящие рекомендательный характер.

Достоверность и научную обоснованность теоретическим выводам придает использование при проведении исследования достаточного и необходимого объема разнообразных материалов и фактической информации.

Объект исследования составляют общественные отношения, связанные с реализацией экологической функции налогообложения, которая рассматривается в качестве неотъемлемой составляющей правового регулирования налогов и сборов и способствует осуществлению налоговой и экологической политики государства.

Предмет настоящего диссертационного исследования являются форма и средства реализации экологической функции налогообложения на основе анализа трудов отечественных и зарубежных ученых, норм финансового, налогового, природоресурсного законодательства и законодательства об охране окружающей среды.

Научная новизна диссертационного исследования определяется целью исследования, кругом анализируемых проблем и авторским подходом к их решению.

В работе впервые проведено комплексное изучение экологической функции налогообложения: обосновано выделение экологической функции как самостоятельной функции налогообложения, раскрыто содержание таких ключевых понятий как «природоресурсные платежи» и «негативное воздействие на окружающую среду», выделены основания для классификации экологических платежей, проведено исследование нормативных правовых актов и судебной практики в динамике, проанализирована правовая природа платы за негативное

воздействие на окружающую среду, изучен зарубежный опыт проведения экологических реформ налогообложения.

В работе сделаны предложения по совершенствованию законодательства в направлении повышения эффективности реализации экологической функции налогообложения.

Основные положения, вынесенные на защиту:

(1) Функции налога и функции налогообложения – сходные, но нетождественные понятия. Под функцией налога понимается направление правового воздействия норм налогового права на общественные отношения, обладающие постоянством, раскрывающие сущность налога и реализующие социальное назначение государства. Действующее законодательство позволяет выделить две основные функции налога по российскому праву: 1) фискальная функция и 2) регулирующая функция.

Поскольку под налогообложением понимается в совокупности процесс установления, введения и взимания налогов и сборов, осуществления контроля за полнотой и законностью их уплаты (налогового контроля), защиты прав и законных интересов участников налоговых правоотношений, постольку функции налогообложения можно охарактеризовать как основные направления государственной политики в налоговой сфере.

(2) Тезис о правомерности выделения экологической функции как самостоятельной функции налогообложения основывается на объективной тенденции диверсификации функций налогообложения по мере развития государства и общества и появления на политическом горизонте качественно новых задач государственного управления. Частным случаем такого рода задач является охрана окружающей среды. При этом, данная задача стремительно перерастает рамки отдельно взятого государства и отдельных национальных налогово-правовых систем и приобретает характер одной из острейших глобальных проблем современности. Экологическая функция налогообложения реализуется посредством проведения экологических реформ налогообложения и целена-

правленной экологизации налогового законодательства, например, путем установления налоговых льгот в сфере охраны окружающей среды.

(3) Несмотря на отсутствие единообразия правового регулирования природоресурсных платежей в Российской Федерации в настоящее время, представляется правомерным выделение двух относительно самостоятельных видов природоресурсных платежей, таких как: 1) платежи за негативное воздействие на окружающую среду и 2) платежи за природопользование, которые по своему содержанию в основном отвечают характеристикам рентных платежей.

Экологическая функция налогообложения на настоящем этапе развития российского законодательства наиболее явно выражена в правовом механизме платы за негативное воздействие на окружающую среду, поскольку основной целью правового регулирования в данном случае является предотвращение (смягчение) негативного воздействия хозяйственной деятельности человека на окружающую среду.

(4) Анализ правового механизма платы за негативное воздействие на окружающую среду позволяет установить такие обязательные элементы платы за негативное воздействие, как субъекты платы, объект (источник) платы, единица и норма обложения платой, сроки и порядок внесения платы в централизованный фонд (фонды) денежных средств; в настоящее время каждый из обязательных элементов платы за негативное воздействие, являясь формально определенным и нормативно закрепленным, имеет существенное сходство с обязательными элементами налога (существенными элементами налогового обязательства).

Действующий правовой механизм платы за негативное воздействие на окружающую среду имеет ряд довольно значительных недостатков. Одной из серьезных проблем правового регулирования платежей за негативное воздействие является проблема правовой неопределенности субъектного состава отношений по взиманию платежей, что подрывает общерегулятивное воздействие

на субъектов хозяйственной деятельности и противоречит общим принципам установления и взимания фискальных платежей.

(5) По своей правовой природе плата за негативное воздействие на окружающую среду отвечает основным юридическим признакам фискального платежа, а именно: установлена, хотя и в общем виде, на уровне акта законодательства (Федерального закона «Об охране окружающей среды»), ограничивает право собственности плательщиков - природопользователей, взимается вне зависимости от воли отдельного лица, ее уплата строго юридически не порождает встречного обязательства у государства, уплачивается в денежной форме с целью обеспечения расходов публичной власти.

(6) Диссертант предлагает авторскую классификацию платежей за негативное воздействие по следующим признакам: по объекту обложения; в зависимости от интенсивности экологически вредной деятельности и степени ущерба, причиняемого окружающей среде; по признаку правового режима негативного воздействия; по признаку экологической значимости географического региона загрязнения. Выделенные классификации подтверждают тезис о неоднородности и сложном юридическом составе платы за негативное воздействие, что необходимо учитывать при разработке нормативной модели экологического налога.

(7) Предложения по совершенствованию российского законодательства в направлении повышения эффективности реализации экологической функции налогообложения состоят, во-первых, в необходимости принятия отдельного законодательного акта в соответствии с Федеральным законом «Об охране окружающей среды», который бы закреплял основные принципы экономического регулирования охраны окружающей среды, возможность введения налоговым законодательством конкретных форм и инструментов налоговой политики в соответствии с правовой природой и экономическим содержанием экологических платежей, и, во-вторых, – в целесообразности правового закрепления в налоговом законодательстве конкретных механизмов экономического регулирования в сфере охраны окружающей среды, таких как экологические налоги на выпуск

и оборот на рынке нежелательной продукции, специальные таможенные пошлины на ввоз в страну экологически нежелательной продукции или сырья, налоговые льготы временного характера на период строительства очистных сооружений, постоянные налоговые льготы для развития производства экологически чистой продукции и услуг.

Апробация и внедрение результатов диссертационного исследования.

Основные положения и выводы диссертации получили апробацию в различных формах:

- опубликование основных тезисов диссертации в научных работах (комментариях, разделах в монографиях, научных и научно-практических статьях) общим объемом 7,2 п.л.;

- выступление с докладом на Международной научно-практической конференции РАЮН «Современное законодотворчество: теория и практика (к столетию Государственной Думы России)», прошедшей в Москве 22-23 декабря 2005 года (тезисы доклада опубликованы);

- участие в подготовке программы учебного курса «Правовое регулирование природоресурсных платежей» для Государственного университета – Высшая школа экономики;

- чтение лекций и проведение семинаров по курсу «Правовое регулирование природоресурсных платежей» в Государственном университете – Высшая школа экономики.

Теоретическая и практическая значимость проведенного исследования заключается в новом подходе к налоговому регулированию в сфере охраны окружающей среды и к правовому механизму взимания экологических платежей, который позволил бы повысить эффективность борьбы с загрязнением окружающей среды посредством комплексного использования средств реализации экологической функции налогообложения.

Выводы диссертации могут быть полезными при разработке нормативных актов в части включения в налоговое законодательство экологически ори-

ентированных норм и институтов, а также при подготовке учебников и пособий по курсу «Налоговое право России» и курсу «Правовое регулирование природоресурсных платежей».

Объем и структура диссертации обусловлены сформулированными целями и поставленными задачами исследования. Диссертация состоит из введения, двух глав, объединяющих в себе семь параграфов, заключения, а также списка использованных нормативных правовых актов и литературы.

Содержание работы

Во **Введении** диссертантом рассмотрены актуальность темы, объект и предмет исследования, его цель и задачи, методологическая основа, научная новизна и практическая значимость, в нем изложены положения, выносимые на защиту, а также описана апробация результатов исследования и структура диссертации.

В **главе 1 «Экологическая функция налогообложения в теории и практике правового регулирования»** исследуются доктринальные подходы к определению экологической функции налогообложения, развитие экологической функции налогообложения в российском праве, а также зарубежный опыт реализации экологической функции налогообложения. Обосновывается экологическая функция как самостоятельная и равноправная функция налогообложения. Глава включает в себя три параграфа.

§ 1 «Доктринальные подходы к определению экологической функции налогообложения» посвящен исследованию функций налогов и налогообложения. Диссертант поставил перед собой следующие задачи: определить понятие функции налога и функции налогообложения, рассмотреть систему функций налогообложения и установить место экологической функции в этой системе. Диссертант, изучив обширный теоретический материал, рассматривает

сущность функции как научной категории, а также понятие «функция» применительно к категории налога, выделяет направления исследований в финансовой науке по вопросу о роле и функциях налога.

На основании проведенного исследования доктринальных подходов к функциям налога и налогообложения диссертант пришел к выводу, что функции налога и функции налогообложения – сходные, но нетождественные понятия. Под функцией налога понимается направление правового воздействия норм налогового права на общественные отношения, обладающие постоянством, раскрывающие сущность налога и реализующие социальное назначение государства. Объективно действующее законодательство позволяет выделить две основные функции налога по российскому праву: 1) распределение бремени публичных расходов (фискальная функция); 2) регулирующая функция.

Под налогообложением понимается в совокупности процесс установления, введения и взимания налогов и сборов, осуществления контроля за полнотой и законностью их уплаты (налогового контроля), защиты прав и законных интересов участников налоговых правоотношений. Функции налогообложения можно охарактеризовать как основные направления государственной политики в налоговой сфере.

Выделение экологической функции налогообложения обосновано объективными тенденциями диверсификации функций налогообложения по мере развития государства и общества и появления на политическом горизонте качественно новых задач государственного управления. Одной из таких задач является охрана окружающей среды. При этом, постановка данной задачи не ограничена рамками отдельно взятого государства и отдельных национальных налогово-правовых систем, проблема загрязнения окружающей среды приобретает характер одной из острейших глобальных проблем современности. Экологическая функция налогообложения реализуется посредством проведения экологических реформ налогообложения и целенаправленной экологизации налогового законодательства, например путем установления налоговых льгот в сфере охраны окружающей среды. Таким образом, экологическая функция яв-

ляется самостоятельной функцией налогообложения, имеет свое собственное направление воздействия на общественные отношения, определяется конкретными задачами политики государства в сфере налогообложения и охраны окружающей среды и реализуется с помощью собственных средств регулирования общественных отношений.

В § 2 «Развитие экологической функции налогообложения в российском праве» при исследовании эволюции механизмов и инструментов реализации экологической функции налогообложения в российском праве диссертант стремится к решению задачи периодизации поступательного развития экологической функции налогообложения в исторической перспективе.

В ходе проведенного исследования источников советского и российского права диссертант приходит к выводу о правомерности выделения следующих относительно самостоятельных и качественно своеобразных периодов развития экологической функции налогообложения:

первый этап - зарождение экономических механизмов регулирования загрязнения окружающей среды;

второй этап - внедрение принципа платности в качестве универсального принципа регулирования отношений в сфере природопользования и охраны окружающей среды;

третий этап - формирование нормативно-правовой базы платы за загрязнение окружающей среды и взимание платы в соответствии с установленными принципами платности природопользования;

четвертый этап - пересмотр правовой природы платы за негативное воздействие и выработка новых подходов к правовому регулированию.

Цель § 3 «Зарубежный опыт реализации экологической функции налогообложения» состоит в исследовании процесса экологизации налогового законодательства и использования экологически-ориентированных налоговых инструментов в зарубежных странах, таких как Франция, Великобритания, Германия, США, скандинавские страны, с точки зрения применимости опыта зарубежных стран в российских условиях.

Помимо обширного исследования экологических или «зеленых» налогов, введенных во многих странах мира, диссертант на примере некоторых европейских стран рассматривает тенденцию использования экологических налогов для обеспечения так называемого двойного эффекта, т.е. положительного влияния как на окружающую среду, так и на экономику. В целом, такие экологические реформы налогов имеют нейтральный или небольшой отрицательный эффект для государственного бюджета и сопровождаются мерами, смягчающими последствия реформы для промышленности.

В ряде зарубежных стран интерес к экологически-ориентированным налоговым инструментам особенно возрос во второй половине 1980-х годов в связи с критикой недостатков прямого государственного вмешательства в экологическую сферу и переключением внимания с административных на экономические способов управления. Понятие "экологические налоги" в законодательстве зарубежных стран достаточно широко и включает в себя целый ряд налогов, платежей и иных публично-правовых взиманий. На практике взимаются разнообразные фискальные платежи, они имеют различную форму и зачастую по-разному называются. В связи с этим, с определенными сложностями сопряжена идентификация экологических налогов, так как наряду с налогами, направленными непосредственно на природоохранные цели, могут применяться финансовые инструменты, имеющие самостоятельное назначение, но оказывающие явный экологический эффект, в частности, энергетические налоги, налоги на автотранспортные средства, сборы за размещение отходов и т.п.

Реализация экологической функции налогообложения в европейских государствах происходит, во-первых, централизованно, т.е. путем принятия актов на уровне Европейского Союза, и, во-вторых, в рамках реформирования налоговых систем отдельно взятых государств-членов Европейского Союза.

В главе 2 «Фискальные платежи как средство реализации экологической функции налогообложения» исследуются платежи за негативное воздействие на окружающую среду на основе действующего нормативного правового регулирования, определяется место и роль платы за негативное воздействие в

системе природоресурсных платежей, анализируется ее правовая природа и правовой механизм взимания, а также рассматриваются проблемы и перспективы введения экологического налога в Российской Федерации.

§ 1. «Плата за негативное воздействие на окружающую среду в системе природоресурсных платежей» посвящен исследованию положений налогового и природоресурсного законодательства с целью установления системной взаимосвязи и общего правового режима отдельных природоресурсных платежей. Характеризуя законодательные изменения в установлении системы налогов и сборов, диссертант выявляет следующие тенденции в процессе проведения налоговой реформы, отмены старых и введении новых публично-правовых платежей:

1) некоторые природоресурсные платежи из статуса сбора (платы) переведены в статус налога, например, земельный налог, водный налог;

2) часть природоресурсных платежей, хотя и была запланирована на определенном этапе развития налогового законодательства в качестве налоговых платежей, до сих пор остается за пределами правового регулирования налогового законодательства, например, плата за негативное воздействие на окружающую среду, платежи за пользование лесным фондом;

3) некоторые природоресурсные платежи были отменены, либо объединены в единый налоговый платеж, например, налог на добычу полезных ископаемых, заменивший собой отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Подытоживая детальное исследование норм законодательства о налогах и сборах и бюджетного законодательства на современном этапе, диссертант обосновывает следующую тенденцию: правовая форма фискального взимания придается тем природоресурсным платежам, которые установлены Налоговым кодексом Российской Федерации в качестве налога или сбора; иные же платежи, непосредственно не поименованные как налог или сбор в Налоговом кодексе Российской Федерации, остаются за пределами системы налогов и сборов,

таким образом, попадая в разряд неналоговых платежей, что, однако, не отменяет их публично-правового характера.

Диссертантом отмечается, что принцип платности природопользования проявляется в законодательстве Российской Федерации в двух ипостасях – через установление платежей за природопользование и через установление платы за негативное воздействие. Платежи за природопользование по своему содержанию отвечают характеристикам рентных платежей, в то время как плата за негативное воздействие по существу имеет наибольшее сходство с экологическим налогом многих зарубежных стран, т.е. таким публично-правовым платежом, прямое функциональное назначение которого состоит в предотвращении (смягчении) негативного воздействия хозяйственной деятельности человека на окружающую среду.

Диссертант приходит к выводу, что именно в установлении платы за негативное воздействие на окружающую среду на настоящем этапе развития отечественного законодательства наиболее явно выражена экологическая функция налогообложения, поскольку основной целью правового регулирования в данном случае является охрана окружающей среды.

В § 2 «Правовой механизм платы за негативное воздействие на окружающую среду» анализируются элементы и признаки платы за негативное воздействие как фискального платежа.

На основе выявления сходства, а в отдельных случаях и тождественности отдельных характеристик платы за негативное воздействие с признаками налоговых платежей, диссертант предпринимает попытку унифицировать подходы к анализу механизма взимания платы за негативное воздействие и подходы к анализу налога с использованием инструментария и понятийного аппарата налогового права, в первую очередь через призму таких обязательных элементов, как субъекты платы, объект (источник) платы, единица и норма обложения платой, сроки и порядок внесения платы в централизованный фонд (фонды) денежных средств, а также фа-

культуративных элементов, таких, как льготы по внесению платы за негативное воздействие.

В результате проведенного анализа диссертант приходит к выводу о том, что в настоящее время каждый из обязательных элементов платы за негативное воздействие является формально определенным и нормативно закрепленным.

Определив в общем плане существенные элементы платы за негативное воздействие, диссертант заостряет внимание на наиболее проблемных аспектах ее правового механизма, как, например, отсутствие единого, четкого и непротиворечивого перечня плательщиков экологических платежей, что приводит к возникновению ситуации правовой неопределенности в противоречии с общими принципами установления и взимания фискальных платежей.

Поскольку плата за негативное воздействие по своему составу и ключевым характеристикам неоднородна – она представляет собой совокупность экологических платежей – диссертант предлагает классификацию видов платы по различным основаниям, таким как:

- 1) классификация экологических платежей по объекту обложения;
- 2) классификация экологических платежей в зависимости от интенсивности экологически вредной деятельности и степени ущерба, причиняемого окружающей среде;
- 3) классификация экологических платежей по признаку правового режима негативного воздействия;
- 4) классификация экологических платежей по признаку экологической значимости географического региона загрязнения.

Анализ правового механизма платы за негативное воздействие позволил, во-первых, установить законодательный и подзаконный уровни правового регулирования и сделать вывод о необходимости более детального законодательного закрепления элементов механизма платы за негативное воздействие; и, во-вторых, выделить такие обязательные элементы платы за негативное воздействие, как субъекты платы, объект (источник) платы, единица и норма обложения

платой, сроки и порядок внесения платы в централизованный фонд (фонды) денежных средств; в настоящее время каждый из обязательных элементов платы за негативное воздействие, являясь формально определенным и нормативно закрепленным, имеет существенное сходство с обязательными элементами налога (существенными элементами налогового обязательства).

§ 3 «Правовая природа платы за негативное воздействие на окружающую среду» посвящен исследованию вопроса, который до настоящего времени окончательно не разрешен ни в научной литературе, ни в законодательстве и судебной практике.

По вопросу правовой природы платы за негативное воздействие рассматриваются правовые позиции высших судебных инстанций, основными из которых являются следующие:

1) Плата за загрязнение окружающей среды обладает всеми признаками налога и не может быть установлена Постановлением Правительства РФ;

2) Плата за загрязнение окружающей среды по своей природе является фискальным сбором и может быть установлена Постановлением Правительства РФ в пределах делегированных полномочий;

3) Существенные признаки платы за загрязнение окружающей среды могут быть установлены на уровне не ниже Постановления Правительства Российской Федерации.

На основе анализа судебной практики арбитражных судов в контексте правомерности начисления пени и привлечения к ответственности за невнесение экологических платежей диссертант выделяет различные подходы к определению правовой природы платы за негативное воздействие на окружающую среду. Диссертант приходит к выводу, что по своей правовой природе плата за негативное воздействие на окружающую среду отвечает основным юридическим признакам фискального платежа, а именно: установлена, хотя и в общем виде, на уровне акта законодательства (Федерального закона «Об охране окружающей среды»), ограничивает право собственности плательщиков - природопользователей, взимается вне зависимости от воли отдельного

лица, ее уплата строго юридически не порождает встречного обязательства у государства, уплачивается в денежной форме с целью обеспечения расходов публичной власти.

Целью § 4 «Проблемы и перспективы введения экологического налога в Российской Федерации» является выявление проблем действующего законодательного регулирования налогообложения в сфере охраны окружающей среды и формулирование предложений по совершенствованию налогового законодательства в сфере охраны окружающей среды.

Диссертант отмечает, что налоговое регулирование охраны окружающей среды в действующем российском законодательстве ограничено платой за негативное воздействие на окружающую среду, административными штрафами за нарушение требований природоохранного законодательства и возмещение вреда окружающей среде, причиненного вследствие нарушений требований природоохранного законодательства, а также правовыми нормами о льготном налогообложении природопользователей, которые не имеют необходимых механизмов реализации, в то время как используемые экономические механизмы носят сугубо фискальный характер и отличаются низкой эффективностью своего воздействия. Диссертант выдвигает предложения по введению экологического налога, экологизации системы правового регулирования существующих налогов и сборов, диверсификации правового воздействия с помощью более интенсивного использования налоговых освобождений, налоговых зачетов, налоговых кредитов, ускоренной амортизации, пониженных ставок в отношении отдельных экологически значимых объектов налогообложения, и повышенных – в отношении экологически вредной продукции или сырья.

В **Заключении** изложены выводы, отражающие основные положения, содержащиеся в диссертационном исследовании, а также отражены предложения по законодательному совершенствованию правовых средств реализации экологической функции налогообложения.

Основные положения диссертации отражены в девяти научных публикациях, общим объемом 7,2 п.л.

Статьи, опубликованные в ведущих научных журналах и изданиях, указанных в перечне ВАК:

1. Евдокимов П.В. Проблемы и перспективы введения экологического налога в Российской Федерации // *Налоги*. 2007. № 6 – 0,2 п.л.

2. Евдокимов П.В. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду - от теоретических споров к правоприменительной практике // *Юридический мир*. 2006. № 2 – 0,3 п.л.

Статьи, опубликованные в иных изданиях:

3. Евдокимов П.В. Правовая природа платы за негативное воздействие на окружающую среду // *Транспортное право*. 2008. № 1. В соавторстве с проф. А.А. Ялбулгановым – 0,3 п.л.

4. Евдокимов П.В. Плата за негативное воздействие на окружающую среду в системе природоресурсных платежей // *Нефть, Газ и Право*. 2007. № 6. В соавторстве с проф. А.А. Ялбулгановым – 0,4 п.л.

5. Евдокимов П.В. Правовое регулирование платы за негативное воздействие на окружающую среду // *Правовое регулирование природоресурсных платежей* / под общ. ред. проф. А.А. Ялбулганова. М., ЗАО Юстицинформ. 2007 – 12 п.л. (авторск. – 1,8 п.л.)

6. Евдокимов П.В. Плата за негативное воздействие на окружающую среду // *Природоресурсные платежи: комментарий законодательства и судебная практика* / под ред. А.А. Ялбулганова. М., издательство «Экзамен». 2007 – 23,5 п.л. (авторск. – 1,2 п.л.)

7. Евдокимов П.В. Правовое обоснование внесения платы за загрязнение окружающей среды // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2004. № 7 – 0,5 п.л.

8. Евдокимов П.В. Правовое регулирование платы за негативное воздействие на окружающую среду // Природоресурсные платежи: Учебно-практическое пособие / под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М., КНОРУС. 2004 – 16 п.л. (авторск. – 2 п.л.)

9. Евдокимов П.В. Индивидуальная возмездность как признак сбора (на примере платы за загрязнение окружающей природной среды) // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования / под ред. С.Г. Пепеляева. М., издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97». 2003 – 10,5 п.л. (авторск. – 0,5 п.л.)

Отпечатано в типографии ИП Скороходов В.А.

Зак. № 3263

Подписано в печать 16.09.2008

Тираж 100 экз. Усл. п.л. 1,5

