

О. Григоращенко,

аспірант

Одеського державного університету внутрішніх справ

ЩОДО ВИЯВЛЕННЯ ТА ДОКУМЕНТУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ З УХИЛЕННЯМ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ У СФЕРІ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ, ТА ВИЗНАЧЕННЯ ЇХ ПІДСЛІДНОСТІ

Постановка проблематики.

Охорона навколишнього природного середовища є однією з ключових цінностей країн Європейського Союзу. Політика України направлена на євроінтеграцію, на реформування всіх інститутів держави, незважаючи на збройну агресію росії. Цей процес не повинен зупинитись не зважаючи ні на що. Лише вдосконалення дасть можливість нашій країні наблизитись до рівня розвитку країн Європи, та посісти належне місце в європейській сім'ї.

В той же час проблеми екологічного оподаткування та низька ефективність цього інструменту створює подвійний негатив для держави.

По-перше зниження масштабів забруднення, з метою зменшення податкових відрахувань призводить до безконтрольного забруднення навколишнього середовища, що в середньостроковій та довгостроковій перспективі вплине на екологію країни, буде потребувати значних витрат на їх ліквідацію, та вплине на населення.

По-друге саме зниження податкових відрахувань в період війни, та надзвичайного навантаження на бюджет, вкрай негативно впливає на державну економічну політику.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Проблематикою екологічного законодавства та природоохоронної сфери

загалом займалися такі українські та зарубіжні вчені правники та екологи: В. І. Андрейцев, О. М. Бандурка, Н. П. Бортник, В. Л. Н. С. Гавриш, А. П. Гетьман, Є.В. Додін, Г. В. Задорожня, І. Д. Казанчук, Р. А. Калюжний, Л. П. Коваленко, В. В. Костицький, І. І. О. Личенко, В. А. Ліпкан, В. Л. Мунтян, О. І. Остапенко, О. О. Погрібний, К. А. Рябець, О. М. Хіміч, В. О. Шамрай, Ю. С. Шемшученко, та багато інших.

Отже в Україні доволі широко досліджувались питання екологічного законодавства, природоохоронної сфери та пов'язаної з вказаними аспектами податкового законодавства.

Однак час не стоїть на місці, і розвиток зазначених сфер, та зміна політичного та економічного життя країни, призводить до появи нових викликів.

Метою статті є виявлення та аналіз способів ухилення від екологічного оподаткування. А також особливості документування та розслідування таких кримінальних правопорушень слідчими Державного бюро розслідувань, шляхи. Оскільки ефективне впровадження та використання таких інструментів як екологічне оподаткування, звітність та аудит сприяє підвищенню екологічно-відповідальної діяльності серед суб'єктів господарювання та обумовлює зростання екологічної інноваційності країни.



Виклад основного матеріалу. На сьогоднішній день, питання забруднення навколишнього природного середовища стоїть досить гостро в усьому світі, відтак одним із ефективних інструментів скорочення антропогенного впливу на довкілля є екологічне оподаткування. Екологічне оподаткування являє собою процес встановлення та стягнення екологічних податків, у відповідності до визначених чинним законодавством ставок, бази оподаткування, об'єктів, платників, а також порядку сплати та ступеня їх впливу на рівень навантаження на навколишнього природного середовища, нерациональне природокористування тощо [8, с.12].

В подальшому Програма Європейського Союзу затвердила необхідність використання оподаткування екології, головним принцип «забруднювач платить», тобто якщо фізична та юридична особа забруднює повітря, воду, ґрунт, то вона несе фінансову відповідальність за забруднення і повинна надати кошти на програми для зменшення забруднення навколишнього середовища [2].

Нині в зарубіжних країнах застосовують близько 500 різновидів екологічних податків [1].

Відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI, а саме:

п. 6.1 ст. 6 – податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу;

п.п. 9.1.5 п. 9.1 ст. 9 до загальнодержавних податків та зборів належить екологічний податок;

п.п. 19-1.1.1 п. 19-1.1 ст. 19-1 контролюючі органи здійснюють адміністрування податків, зборів, платежів, у тому числі проводять відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків;

п.п. 19-1.1.34 п. 19-1.1 ст. 19-1 ПК України забезпечують визначення в установлених цим Кодексом,

іншими законами України випадках сум податкових та грошових зобов'язань платників податків, застосування і своєчасне стягнення сум передбачених законом штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Згідно з Податковим кодексом України (ПКУ), екологічний податок станом на 2020 рік складається з:

- надходжень від викидів забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

- надходжень від скидів забруднювальних речовин у водні об'єкти;

- екологічного податку, який сплачують за розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);

- надходжень від утворення радіоактивних відходів (враховуючи вже нагромаджені);

- надходжень від тимчасового зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії термін [9].

Відповідно Закону України «Про управління відходи» до повноважень місцевих державних адміністрацій у сфері поводження з відходами належить: складання і ведення реєстру об'єктів утворення, оброблення та утилізації відходів і реєстру місць видалення відходів. З метою забезпечення збирання, оброблення, збереження та аналізу інформації про об'єкти утворення, оброблення та утилізації відходів ведеться їх реєстр, в якому визначаються номенклатура, обсяги утворення, кількісні та якісні характеристики відходів, інформація про поводження з ними та заходи щодо зменшення обсягів утворення відходів і рівня їх небезпеки. Реєстр об'єктів утворення, оброблення



та утилізації відходів ведеться на підставі звітних даних виробників відходів, відомостей уповноважених органів виконавчої влади у сфері поводження з відходами.

Також з метою повного обліку та опису функціонуючих, закритих та законсервованих місць видалення відходів, їх якісного і кількісного складу, а також здійснення контролю за впливом відходів на навколишнє природне середовище та здоров'я людини ведеться реєстр місць видалення відходів. Реєстр місць видалення відходів ведеться на підставі відповідних паспортів, звітних даних виробників відходів, відомостей уповноважених органів виконавчої влади у сфері поводження з відходами. Дані реєстру підлягають щорічному уточненню [5].

Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України від 17.08.2015 № 715 «Про затвердження форм Податкової декларації екологічного податку» затверджена форма податкової декларації екологічного податку з додатками.

В додатку 3 до податкової декларації екологічного податку передбачено надання Розрахунку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах. Нарахування податкових зобов'язань з екологічного податку згідно Розрахунку (Додаток 3) передбачає розрахунок добутку, виходячи з наступних множників: фактичного обсягу розміщення відходів в тонах (графа 3); ставка податку (графа 4); коефіцієнти (графа 5 та 6) [7].

Відповідно до роз'яснень із Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу, розміщеного на сайті Державної податкової служби України, наведена відповідь на питання щодо заповнення додатку 3 Податкової декларації екологічного податку: у колонці 5 і 6 «коефіцієнти» поля 4 – коефіцієнти до ставок податку, які встановлюються залежно від місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середо-

вищі. При цьому, коефіцієнти стовпчика 5 визначені відповідно до п. 246.4 ст. 246 Податкового кодексу України, а стовпчика 6 – відповідно до п.246.5 ст. 246 Податкового кодексу України.

З метою реалізації покладених функцій, у тому числі з проведення відповідно до законодавства перевірок і звірок платників податків у структурі ДФС функціонує відділ перевірок платників основних галузей економіки управління аудиту та відділ аудиту платників території обслуговування.

В аспекті викладеного, останнім часом почали з'являтися різні «схеми» заниження, або уникнення оподаткування в сфері екології.

Як приклад можна навести такі. Підприємства у яких основний вид діяльності: «Добування залізних руд»; код 07.10, перебувають на податковому обліку в Офісі великих платників податків Державної фіскальної служби України. Підприємства є платником загальнодержавних та місцевих податків, у тому числі платниками екологічного податку. Такі підприємства подають податкові декларації з екологічного податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах за місцем розміщення стаціонарних джерел, спеціально відведених для цього місць чи об'єктах, тобто, до Головних управлінь Державної податкової служби у областях. У зв'язку з чим, підприємства перебувають на податковому обліку в ГУ ДПС у областях, як платники екологічного податків та подають до ГУ ДПС у областях податкову звітність з екологічного податку.

Підприємствам в зоні обслуговування ГУ ДПС у області створені місця видалення відходів (відвал розкритих порід). В подальшому підприємством сформовано паспорти місць видалення відходів та подано для подальшого включення до реєстру місць видалення відходів до Департаменту екології та природних ресур-



сів обласної державної адміністрації, а саме:

- на відвал розкритих порід реєстраційний номер, місце знаходження МВВ 100-350 метрів від західного борту кар'єру; 1,5 кілометрів на південний схід від сел; 2 кілометри на схід від сел;

Підприємство за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях з об'єму відходів (малонебезпечні нетоксичні відходи гірничої промисловості) сплачує податок: по ставці податку 0,39 (зазначене відображається в колонці 4 додатку 3 до декларації з екологічного податку); за розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, застосовують коефіцієнт «3», а в разі виключення зазначеного забруднення коефіцієнт «1» (зазначене відображається в колонці 5 додатку 3 до декларації з екологічного податку); у разі знаходження місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі на відстані від 3 км і більше від меж населеного пункту застосовують коефіцієнт «1», а в разі знаходження місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж, застосовують коефіцієнт «3» (зазначене відображається в колонці 5 додатку 3 до декларації з екологічного податку).

За результатами діяльності підприємства з врахуванням об'єму відходів у спеціально відведених для цього місцях та з огляду на розташування місць видалення відходів в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж, необхідно сплатити податкових зобов'язань з екологічного податку за коефіцієнтом «3».

Під час визначення податкових зобов'язань зі сплати екологічного податку посадовими особами підприємства здійснюють розрахунок

з частковим врахуванням факту знаходження місць видалення відходів в межах населеного пункту, або на відстані менш як 3 км від таких меж, в подальшому декларують та сплачують до бюджету екологічного податку за коефіцієнтом «1».

Таким чином, посадові особи підприємств за результатами декларування податкових зобов'язань з екологічного податку мінімізують податок.

У свою чергу посадові особи ДПС за результатами проведення перевірки підприємства щодо податкового зобов'язання з екологічного податку приймає рішення про не визначення податкових зобов'язань підприємства.

Отже, посадові особи ДПС під час складання п. 3 Розділу 2 "Перевірка правильності визначення та повноти нарахування екологічного податку" Довідки в порушення вимог п.п. 19-1.1.1, 19-1.1.34 п. 19-1.1 ст. 19-1, п.п. 21.1.1, 21.1.2 п. 21.1 ст. 21, п. 86.10 ст. 86 Податкового кодексу України та Посадової інструкції, не зазначають про наявні порушення вимог п. 246.5 ст. 246 ПК України підприємств під час визначення, декларування та сплати екологічного податку

Таким чином, посадові особи Державної податкової служби за попередньою змовою з посадовими особами підприємств у вигляді перевірки, в частині перевірки правильності визначення та повноти нарахування екологічного податку, не зазначають про наявні порушення підприємства під час визначення, декларування та сплати екологічного податку, з метою ухилення від сплати податків, що спричиняє тяжкі наслідки державним інтересам.

Такі дії посадових осіб Державної податкової служби та посадових осіб підприємств слід кваліфікувати ст. 364, 367, 212 КК України.

Державне бюро розслідувань вирішує завдання із запобігання, виявлення, припинення, розкриття і розслідування: злочинів, вчинених



службовими особами, які займають особливо відповідальне становище відповідно до частини першої статті 9 Закону України "Про державну службу", особами, посади яких віднесено до першої – третьої категорій посад державної служби, судьями та працівниками правоохоронних органів, крім випадків, коли ці злочини віднесено до підслідності детективів Національного антикорупційного бюро України [3].

В той же час варто зазначити, що службовці Державної податкової служби України здійснюють функції представників влади, а тому відповідно до Закону України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» є працівниками правоохоронного органу [4].

Відповідно до ч. 4 ст. 216 КПК України: слідчі органів державного бюро розслідувань здійснюють досудове розслідування кримінальних правопорушень вчинених: ... працівником правоохоронного органу, ... [6].

Висновки. Правоохоронним органам потрібно посилити контроль щодо недопущення ухиляння від сплати податків у сфері екологічного оподаткування. Ухиляння від сплати податків суб'єктами господарювання, в тому числі і що стосуються екологічного оподаткування, стає можливим через залучення до «схем» службових осіб Державної податкової служби України. Досудове розслідування кримінальних правопорушень, де фігурують службові особи Державної податкової служби, повинні здійснювати слідчі Державного бюро розслідування. Подальше реформування податкового законодавства повинно бути направлено щодо виключення подібних зловживають зі сторони посадових осіб, та унеможливлення таких дій зі сторони підприємств.

Охорона навколишнього природного середовища є однією з ключових цінностей країн Європейського Союзу, а спрямування

політики України на євроінтеграцію вимагає певних змін податкової системи, які повинні наблизити нашу державу до рівня розвитку країн Європи. Звернено увагу на актуальність проблеми екологічного оподаткування та низька ефективність цього інструменту в регулюванні рівня екологічної безпеки на даний час в Україні, та як результат визначено необхідність звернення до досвіду розвинених країн, насамперед країн Європейського союзу, де застосування таких податків є ефективним.

Встановлено, що проблеми екологічного оподаткування та низька ефективність цього інструменту створює подвійний негатив для держави.

Досліджено, що зниження масштабів забруднення, з метою зменшення податкових відрахувань призводить до неконтрольного забруднення навколишнього середовища, що в середньостроковій та довгостроковій перспективі вплине на екологію країни, буде потребувати значних витрат на їх ліквідацію, та вплине на населення.

Визначено, що саме зниження податкових відрахувань в період війни, та надзвичайного навантаження на бюджет, вкрай негативно впливає на державну економічну політику.

Акцентовано увагу, що на сьогоднішній день, питання забруднення навколишнього природного середовища стоїть досить гостро в усьому світі, відтак одним із ефективних інструментів скорочення антропогенного впливу на довкілля є екологічне оподаткування. Екологічне оподаткування являє собою процес встановлення та стягнення екологічних податків, у відповідності до визначених чинним законодавством ставок, бази оподаткування, об'єктів, платників, а також порядку сплати та ступеня їх впливу на рівень наванта-



ження на навколишнього природного середовища, нераціональне природокористування тощо.

Доведено, що правоохоронним органам потрібно посилювати контроль щодо недопущення ухиляння від сплати податків у сфері екологічного оподаткування.

Ключові слова: ухиляння від сплати податків, екологічне оподаткування, відходи, посадові особи Державної податкової служби, Державне бюро розслідувань.

Hryhorashchenko O. On detecting and documenting crimes related to tax evasion in the field of environmental taxation and determining their jurisdiction

Protection of the natural environment is one of the key values of the countries of the European Union, and the direction of Ukraine's policy towards European integration requires certain changes in the tax system, which should bring our state closer to the level of development of European countries. Attention is drawn to the relevance of the problem of environmental taxation and the low effectiveness of this tool in regulating the level of environmental safety in Ukraine at the moment, and as a result, the need to refer to the experience of developed countries, primarily the countries of the European Union, where the application of such taxes is effective, is determined.

It was established that the problems of environmental taxation and the low efficiency of this instrument create a double negative for the state.

It has been studied that the underestimation of the scale of pollution, with the aim of reducing tax deductions, leads to uncontrolled environmental pollution, which in the medium and long term will affect the ecology of the country, will require significant costs for their elimination, and will affect the population.

It was determined that the

underestimation of tax deductions during the war, and the extraordinary burden on the budget, had an extremely negative effect on the state's economic policy.

Attention is drawn to the fact that today the issue of pollution of the natural environment is quite acute all over the world, therefore one of the effective tools for reducing anthropogenic impact on the environment is environmental taxation. Environmental taxation is the process of establishing and collecting environmental taxes, in accordance with the rates, tax base, objects, payers, as well as the order of payment and the degree of their impact on the level of load on the surrounding natural environment, irrational nature use, etc., determined by the current legislation.

It has been proven that law enforcement agencies need to strengthen control over the prevention of tax evasion in the field of environmental taxation.

Key words: tax evasion, environmental taxation, waste, officials of the State Tax Service, State Bureau of Investigation.

Література

1. Веклич О. О. Екологічне оподаткування як механізм підвищення конкурентоспроможності національної економіки. Проблеми формування та реалізації конкурентної політики: матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції. Львів: АртДрук 2013. – С. 36–37;

2. Декларація Конференції Організації Об'єднаних Націй з проблем навколишнього середовища. Стокгольм 1972. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/169859___169859;

3. Закон України «Про Державне бюро розслідувань» від 12.11.2015 № 794-VIII: станом на 31.03.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-19#Text> (дата звернення: 09.09.2023)

4. Закон України «Про державний захист працівників суду і правоохоронних органів» від 23.12.1993 № 3781-XII: ста-



ном на 24.11.2021р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3781-12#Text> (дата звернення: 08.09.2023)

5. Закон України «Про управління відходами» від 20.06.2022 № 2320-IX: станом на 31.03.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2320-20#Text> (дата звернення: 09.09.2023);

6. Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон України від 13.04.2012 р. № 4651-17: станом на 24.08.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/4651-17> (дата звернення: 15.09.2023);

7. Наказу Міністерства фінансів України від 17.08.2015 № 715 «Про затвер-

дження форм Податкової декларації екологічного податку» № z1052-15: станом на 16.08.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1052-15#Text> (дата звернення: 01.09.2023);

8. Новицька Н. В. Екологічне оподаткування в Україні: стан та перспективи розвитку : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. Ірпінь, 2016. 274 с., с.12.

9. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI: станом на 03.09.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.09.2023);