

## **ПРАВОВИЙ СТАТУС ПЛАТНИКА ЗБОРУ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ**

Істотні перетворення політичного, соціального й економічного характеру, що відбуваються сьогодні в Україні, потребують значних фінансових ресурсів, які б повною мірою забезпечили своєчасне виконання державою її завдань і функцій. Саме тому проблема формування доходів бюджетів в сучасних умовах набуває особливого сенсу. Це питання було предметом розгляду в працях таких учених-фінансистів, як С.Д. Ципкін, М.І. Піскотін, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва [Див.: 12; 9; 5; 10] та ін. Що ж стосується наповнення бюджетів за рахунок платежів природоресурсового характеру, ця проблема висвітлювалась у загальних рисах О.А. Музикую, А.В. Бодюком, В.В. Хохуляком [Див.: 6; 2; 11].

Отже, з огляду на те, що тема, зазначена в назві статті, не була предметом спеціального дослідження, хотілося б розглянути її детальніше й вирішити разом з тим такі завдання, як розгляд основних положень щодо наповнення бюджетів за рахунок збору за спеціальне використання природних ресурсів; аналіз правових норм чинного податкового і природоресурсового законодавства; визначення рис, характерних для платника збору за спеціальне використання природних ресурсів.

Стаття 67 Конституції України закріплює обов'язок кожного сплачувати податки і збори в порядку й розмірах, установлених законом. Зазначене конституційне положення деталізується й конкретизується в галузевому законодавстві. Так, Законом України „Про систему оподаткування” в редакції від 18 лютого 1997р. [1; 1997. – № 16. – Ст. 119] визначаються принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки та збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників.

З переходом економіки країни до ринкових відносин, екологічне законодавство закріпило економічний механізм забезпечення охорони

навколишнього природного середовища, одним із важливих елементів якого є платність. Важливою правовою формою реалізації принципу платності у сфері природокористування виступає збір за спеціальне використання природних ресурсів, закріплений у ст. 14 зазначеного Закону серед податків і зборів (обов'язкових платежів) загальнодержавного значення. Конкретизується регулювання цього збору в ст. 43 Закону України „Про охорону навколишнього природного середовища” зі змінами та доповненнями [1; 1991. – № 41. – Ст. 546], де визначається, що збір за спеціальне використання природних ресурсів встановлюється на підставі нормативів зборів і лімітів їх використання. Нормативи збору за використання природних ресурсів, а також порядок його стягнення встановлюються Кабінетом Міністрів України, визначаються з урахуванням їх розповсюдженості, якості, можливості відтворення, доступності, комплексності, продуктивності, місцезнаходження, можливості переробки, знешкодження й утилізації відходів та інших чинників. Ліміти використання природних ресурсів встановлюються в порядку, що визначається Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, міськими (міст загальнодержавного значення) радами, крім випадків, коли природні ресурси мають загальнодержавне значення. Ліміти використання природних ресурсів загальнодержавного значення встановлюються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України. Стаття 46 цього Закону присвячена розподілу зборів за використання природних ресурсів і порядку їх використання.

Як бачимо, з еколого-правової точки зору законодавець доволі чітко визначив, на якій підставі встановлюється цей збір, як визначаються його нормативи, хто їх встановлює, ким встановлюються ліміти використання природних ресурсів, куди надходять збори за використання природних ресурсів загальнодержавного й місцевого значення тощо.

З точки зору податкового права, залишається відкритим питання щодо правового статусу платника збору за спеціальне використання природних ресурсів. Загальновизнаним є те, що платник податку, збору (обов'язкового платежу) виступає першим і одним з найважливіших елементів при регулюванні правового механізму оподаткування. Законодавче визначення цього суб'єкта наводиться в

ст. 4 Закону України “Про систему оподаткування”, де зазначено, що платниками податків і зборів (обов’язкових платежів) є юридичні і фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов’язок сплачувати податки та збори (обов’язкові платежі). Саме обов’язок сплачувати податки та збори (обов’язкові платежі), покладений на певного суб’єкта, свідчить про те, що він набуває статусу платника останніх. При цьому слід мати на увазі, що відповідний обов’язок має бути покладено на особу (фізичну чи юридичну) лише законом.

Перш ніж перейти до характеристики правового статусу платника збору за спеціальне використання природних ресурсів, необхідно проаналізувати загальну сутність цього поняття, звернувшись насамперед до загальнотеоретичної літератури з фінансового та податкового права. Наприклад, О.В. Бризгалін під платниками податків розуміє суб’єктів податкових відносин, на яких законом покладено обов’язок сплачувати податки за рахунок власних коштів [7; с. 386]. В даному випадку слід зазначити, що із запропонованого формулювання, на жаль, не випливає, за яких умов і на яких підставах на платника покладається обов’язок сплатити податок (збір).

Лише в самих загальних рисах тлумачиться категорія „платник (суб’єкт) податку” в навчальному посібнику „Основи податкового права”, де зазначено, що це фізична або юридична особа чи група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов’язок сплачувати податки та інші обов’язкові платежі [3; с. 13].

Найбільш оптимальним і повним є визначення цього поняття, запропоноване М.П. Кучерявенком, який вважає, що платниками податку визнаються особи, які мають, отримують (передають) об’єкти оподаткування або здійснюють діяльність, що є об’єктом оподаткування, і на яких покладено обов’язок по сплаті податків податковим законодавством [8; с.79-80]. Поділяючи висловлену пропозицію щодо визначення категорії „платник податку”, вважаємо її цілком прийнятною і для характеристики правового статусу платника збору.

Оскільки предметом дослідження виступає досить специфічне питання – характеристика правового статусу не просто платника податку, а платника (суб’єкта) збору за спеціальне використання

природних ресурсів, доцільно звернутись і проаналізувати відповідні правові приписи Закону України “Про охорону навколишнього природного середовища”. Передусім за основу слід приймати положення ст. 38 вищезазначеного Закону, яка, зокрема, розрізняє загальне і спеціальне використання природних ресурсів. Сутність останнього полягає в тому, що в порядку спеціального використання природних ресурсів громадянам, підприємствам, установам та організаціям надаються у володіння, користування або оренду природні ресурси на підставі спеціальних дозволів, зареєстрованих у встановленому порядку, за плату для здійснення виробничої та іншої діяльності, а у випадках, передбачених законодавством України, – на пільгових умовах. Саме на підставі аналізу змісту ч.3 ст. 38 цього Закону можна зробити висновок щодо специфічності статусу платника збору, яка полягає в тому, що: (а) платником має бути суб’єкт, якому в установленому порядку надано у володіння і в користування природний ресурс або його частину; (б) зазначений суб’єкт повинен бути законним користувачем (постійним або тимчасовим, первинним чи вторинним тощо), який здійснює спеціальне використання конкретного природного ресурсу; (в) платником збору за спеціальне використання природних ресурсів може виступати й орендар, який на умовах оренди згідно із законом використовує відповідний природний ресурс (у даному випадку відповідний суб’єкт реалізує належне йому суб’єктивне право).

Безперечно, що спеціальне використання окремих природних ресурсів можливе й самими власниками цих ресурсів. Але цей же Закон закріплює положення, що надання природних ресурсів можливо лише у володіння, користування або оренду. Йдеться фактично про користувача, тобто особу, яка здійснює спеціальне використання природного ресурсу.

В еколого-правовій літературі зазначається, що в суб’єктивному розумінні право природокористування – це право конкретного суб’єкта використовувати природні ресурси, природні об’єкти чи природні умови для задоволення певних потреб. Таке право належить власникові або іншій особі [4; с. 94]. Як бачимо, загальне визначення користування пов’язано з вилученням корисних властивостей із природних ресурсів з отриманням суб’єктом благ матеріального або іншого характеру. Це можливо в різних організаційно-правових

формах: при здійсненні суб'єктом підприємницької діяльності, задоволення особистих потреб та ін. Користувач – це особа, яка отримала відповідний дозвіл на спеціальне використання конкретного природного ресурсу й зареєструвала його у встановленому законом порядку (законний користувач), у зв'язку з чим вона набула відповідних прав та обов'язків щодо цільового використання природного ресурсу чи його частини.

Платником збору виступає той, хто є суб'єктом права спеціального використання природних ресурсів. Закон пов'язує набуття такого статусу суб'єкта з реєстрацією у встановленому порядку спеціального дозволу, наявність якого зумовлює закріплення за фізичною чи юридичною особою комплексу прав та обов'язків щодо спеціального використання наданого в користування природного ресурсу. І саме з цього моменту спеціальний природокористувач стає платником збору за спеціальне використання природного ресурсу.

Спеціальний дозвіл на використання природних ресурсів має різні форми й назву залежно від виду конкретного ресурсу, на використання якого він видається. Наприклад, у ст. 69 Лісового кодексу в редакції від 8 лютого 2006 р. [1; 1994. – № 17. – Ст. 99] зазначається, що спеціальне використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці проводиться за спеціальним дозволом – відповідно за лісорубним квитком, ордером або лісовим квитком. У ч. 1 ст. 49 Водного кодексу [1; 1995. – № 24. – Ст. 189] встановлено, що спеціальне водокористування теж здійснюється на підставі спеціального дозволу. Кодекс України про надра [1; 1994. – № 36. – Ст.340] містить статтю, що регулює ліцензування діяльності щодо користування надрами (ст. 16). У ній зазначається, що ліцензування діяльності щодо користування надрами – це єдиний порядок надання спеціальних дозволів (ліцензій) на користування ділянкою надр з відповідною метою. Залежно від виду природного ресурсу й особливостей здійснення спеціального користування ним, дозвіл видається різними уповноваженими органами.

Оскільки платником збору за спеціальне використання природних ресурсів виступає тільки особа (фізична чи юридична), яка є суб'єктом спеціального використання природних ресурсів, усі притаманні їй ознаки мають характеризувати також платника збору (податку).

Таким чином, з огляду на викладене можемо зробити висновок, що для правового статусу платника збору за спеціальне використання природних ресурсів, який одночасно має і статус спеціального природокористувача (водокористувача, лісокористувача, надрокористувача та ін.), характерними є нижченаведені риси:

1) це фізична або юридична особа, як правило, господарюючий суб'єкт;

2) зазначена особа одержала спеціальний дозвіл на використання конкретного природного ресурсу й зареєструвала його у встановленому порядку;

3) вона використовує природний ресурс з конкретною метою у процесі здійснення виробничої та іншої діяльності;

4) мета використання нею природного ресурсу полягає, як правило, в отриманні прибутку;

5) цей суб'єкт повинен здійснювати спеціальне використання природного ресурсу за плату.

**Список літератури:** 1. Відомості Верховної Ради України 2. *Бодюк А.В.* Фіскальні аспекти економічного природокористування: Монографія. – Ірпінь: Нац. акад. ДПС України, 2004. – 570 с. 3. *Гега П.Т., Доля Л.М.* Основи податкового права: Навч. посіб. – 3-тє вид., випр. і доп. – К.: Знання, КОО, 2003. – 302 с. 4. Екологічне право України: Акад. курс: Підручник / За заг. ред. *Ю.С. Шемшученка*. – К.: ТОВ „Юрид. думка”, 2005. – 848 с. 5. *Кучерявенко Н.П.* Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. – Х.: „Консум”, 1997. – 256 с. 6. *Музыка О.А.* Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством. – К.: Атіка, 2004. – 344 с. 7. *Налоги и налоговое право: Учеб. пособ. / Под ред. А.В. Брызгалова*. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 532 с. 8. *Налоговое право Украины: Учебное пособие / Под ред. Кучерявенко Н.П.* – Х.: Легас, 2004. – 488 с. 9. *Пискотин М.И.* Советское бюджетное право (Основные проблемы). – М.: Юрид. лит., 1971. – 312 с. 10. *Пришва Н.Ю.* Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: „ЕксОб”, 2003. – 280 с. 11. *Хохуляк В.В.* Правовое регулирование земельного налога в Украине. – Черновцы: Рута, 2004. – 280 с. 12. *Цыткин С.Д.* Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. – М.: Юрид. лит., 1973. – 222 с.

*Надійшла до редакції 24.04.2006 р.*