

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ
ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

вул. Володимирська, 64/13, м. Київ, 01601 тел. 239-31-41

«10» серпня 2020 р.

№ 044 - 104

Міністерство освіти і науки України
Департамент атестації кадрів вищої кваліфікації

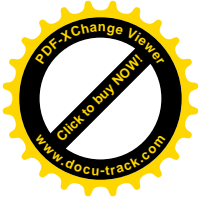
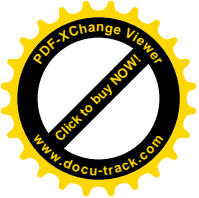
**Повідомлення
про захист дисертації**

У зв'язку із Постановою Кабінету Міністрів України про послаблення протиепідемічних заходів (№392 від 20 травня 2020 року) Спеціалізована вчена рада Д 26.001.04 Київського національного університету імені Тараса Шевченка повідомляє, що захист дисертації **Макарчука Романа Васильовича** на тему **«Правове регулювання адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі: порівняльний аспект»** на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право відбудеться 24 червня 2020 р. о 13 годині за адресою: 01601, м. Київ, вул. Володимирська, 60 в аудиторії 253 Головного корпусу Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Голова спеціалізованої
вченої ради Д 26.001.04



І.С. Гриценко



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ
ТАРАСА ШЕВЧЕНКА
вул. Володимирська, 64/13, м. Київ, 01601 тел. 239-31-41**

«_____» _____ 2020 р.

№ _____

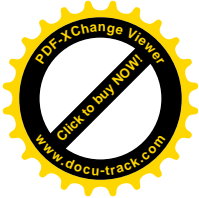
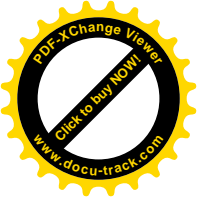
Міністерство освіти і науки України
Департамент атестації кадрів вищої кваліфікації

**Повідомлення
про перенесення захисту дисертації**

Спеціалізована вчена рада Д 26.001.04 Київського національного університету імені Тараса Шевченка повідомляє, що захист дисертації **Макарчука Романа Васильовича** на тему **«Правове регулювання адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі: порівняльний аспект»** на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право переноситься та відбудеться 29 квітня 2020 р. о 13 годині за адресою: 01601, м. Київ, вул. Володимирська, 60 в аудиторії 253 Головного корпусу Київського національного університету імені Тараса Шевченка у зв'язку з карантинном та іншими обмежувальними заходами запровадженими Кабінетом Міністрів України.

**Голова спеціалізованої
вченої ради Д 26.001.04**

І.С. Гриценко



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА**

МАКАРЧУК РОМАН ВАСИЛЬОВИЧ

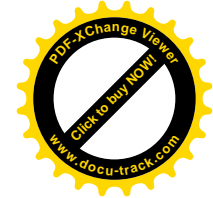
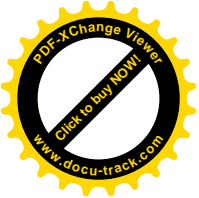
УДК 347.73:336.226.44 (477+4-627ЄС) (043.3)

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО
ПОДАТКУ В УКРАЇНІ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ:
ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Київ – 2020



Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник – доктор юридичних наук, професор
ГЕТМАНЦЕВ Данило Олександрович,
Верховна Рада України, народний депутат
України, Голова Комітету Верховної Ради
України з питань фінансів, податкової та
митної політики.

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, професор,
член-кореспондент НАПрН України
ОРЛЮК Олена Павлівна,
Науково-дослідний інститут інтелектуальної
власності Національної академії правових
наук України, директор;

кандидат юридичних наук, доцент
АТАМАНЧУК Наталія Іванівна,
Університет Державної фіскальної служби
України, докторант кафедри фінансового
права.

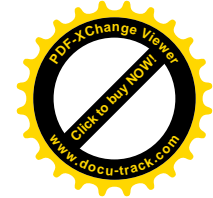
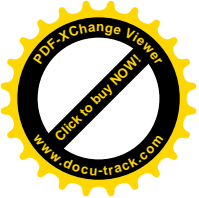
Захист відбудеться «25» березня 2020 року о 13:00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.001.04 Київського національного університету імені Тараса Шевченка за адресою: 01601, м. Київ, вул. Володимирська, 60, ауд. 253.

З дисертацією можливо ознайомитись у науковій бібліотеці імені М. Максимовича Київського національного університету імені Тараса Шевченка за адресою: 01601, м. Київ, вул. Володимирська, 58, чит. зала № 12.

Автореферат розіслано «24» лютого 2020 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Л. М. Чуприна



ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Питання регулювання відносин, пов'язаних із охороною навколишнього природного середовища, з кожним роком набувають все більшої актуальності у світовому масштабі. Одним із механізмів, котрий здатен певним чином вплинути на правовідносини у сфері охорони навколишнього природного середовища, є еколого-орієнтовані платежі, зокрема еколого-орієнтовані податки.

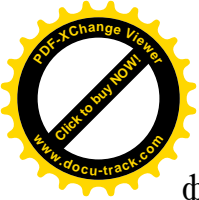
За роки незалежності України було встановлено окремі платежі, які прямо чи опосередковано пов'язані із забрудненням навколишнього природного середовища. Проте ми можемо констатувати, що існуючі еколого-орієнтовані платежі не забезпечують на достатньому рівні ефективного впливу на поведінку суб'єктів правовідносин. Вплив держави на ці процеси шляхом застосування як адміністративних методів, так і індикативних, наразі є недостатнім.

Концепція екологічної політики України, затверджена в 2007 році, не була системно втілена в правових механізмах. Що стосується безпосередньо екологічного оподаткування, то цей напрямок не був розробленим належним чином. Унаслідок цього ефективність функціонування фінансово-правових механізмів у цій сфері залишається доволі низькою.

Необхідність розроблення системи екологічних податків (у широкому розумінні, запропонованому міжнародною спільнотою) пов'язана із внесенням низки законодавчих змін, які б ґрунтувались на науково-теоретичних положеннях у сфері податкового законодавства. Дослідження механізмів встановлення та адміністрування екологічних податків в Україні та за кордоном (зокрема, у Європейському Союзі) дозволить чітко визначити місце та структуру системи екологічних податків у рамках еколого-орієнтованих платежів, їх співвідношення з природоресурсними платежами, забезпечити нормативно-правову та економічну основу для ефективного впровадження природозахисних механізмів як в українському бізнесі, так і з боку населення.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження виконане відповідно до Пріоритетних тематичних напрямів наукових досліджень і науково-технічних розробок на період до 2020 року, затверджених Постановою Кабінету Міністрів України від 07 вересня 2011 року № 942; Пріоритетних напрямів розвитку правової науки на 2011–2015 роки, затверджених постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 24 вересня 2010 року; Пріоритетних напрямів розвитку правової науки на 2016–2020 роки, затверджених постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 03 березня 2016 року; Стратегії реформування управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 року № 142-Р.

Тема дисертаційного дослідження сформульована відповідно до положень Закону України «Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки» від 11 липня 2001 року № 2623-III; затверджена Вченою радою юридичного



факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка (протокол від 29 вересня 2016 року № 1).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є вивчення правових засад та підходів до адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі, порівняльний аналіз змісту поняття «екологічний податок» в Україні та Європейському Союзі, обґрунтування необхідності удосконалення правового регулювання адміністрування екологічного податку в Україні, а також розроблення рекомендацій щодо удосконалення законодавства України, яким урегульовано процес адміністрування екологічного податку.

Для досягнення вищезазначеної мети в дослідженні передбачається розв'язати такі *завдання*:

- дослідити еволюцію доктринальних підходів до розуміння поняття «адміністрування податкових платежів» у контексті адміністрування екологічного податку;
- розкрити зміст поняття «адміністрування податків, зборів, платежів» за законодавством України, визначити поняття, функції та стадії адміністрування екологічного податку;
- провести ретроспективний аналіз підходів до правової природи і адміністрування екологічного податку;
- здійснити порівняльний аналіз поняття «екологічний податок» за законодавством України та Європейського Союзу, визначити основні ознаки екологічних податків та сучасні тенденції в адмініструванні екологічного податку;
- розкрити зв'язок елементів екологічного податку та порядку його адміністрування, сформулювати практичні висновки, які містять пропозиції щодо вдосконалення фінансово-правових норм у цій частині;
- проаналізувати проблематику взаємодії контролюючих органів під час організації та здійсненні контролю за виконанням податкового обов'язку щодо екологічного податку, сформулювати пропозиції щодо вдосконалення фінансово-правових норм у цій частині;
- з'ясувати ступінь застосування новітніх технологій при адмініструванні екологічного податку в Україні, сформулювати пропозиції щодо вдосконалення норм ПК України в цій частині.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають між державою та платниками податків із приводу адміністрування екологічного податку.

Предметом дослідження є правове регулювання адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі: порівняльний аспект.

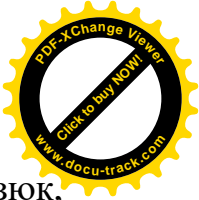
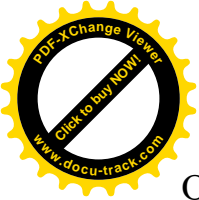
Методи дослідження. Методологічну основу дослідження становить система філософсько-світоглядних, загальнонаукових та спеціально-наукових методів, які забезпечили комплексний та всебічний аналіз обраного предмета дослідження. Філософсько-світоглядну основу дослідження становить діалектичний метод, застосування якого дало змогу дослідити адміністрування

податкових платежів та екологічний податок як динамічні категорії та проаналізувати обґрунтовані у спеціальній літературі правові погляди щодо них (підрозділи 1.1, 2.1). За допомогою формально-юридичного методу були обґрунтовані дефініції «адміністрування податкових платежів» та «адміністрування екологічного податку» (підрозділи 1.1, 1.2), проаналізовано стан правової регламентації адміністрування екологічного податку (підрозділи 3.1–3.3). Системний метод надав можливість визначити місце екологічних податків у податковій системі та їх зв'язок із системою природоресурсних платежів (підрозділи 2.1, 2.2, 3.1). Порівняльно-правовий метод використовувався під час дослідження вітчизняного та іноземного законодавства щодо поняття «екологічний податок», підходів до адміністрування екологічного податку (підрозділи 2.2, 2.3). Метод теоретичного узагальнення надав змогу виокремити існуючі в юридичній літературі наукові уявлення про екологічний податок та адміністрування податкових платежів, визначити ознаки цих понять на теоретико-методологічному рівні (підрозділи 1.1, 1.2, 2.2). Історичний метод застосовано для дослідження еволюції підходів до вивчення платного природокористування, становлення ідей сталого розвитку та підходів до нормативно-правового регулювання питання охорони навколишнього природного середовища шляхом запровадження платежів податкового характеру, а також зміни підходів до адміністрування податків (підрозділи 1.1, 2.1, 2.2). Функціональний метод застосовано для визначення співвідношення фіскальної та регулюючої функцій оподаткування екологічним податком, визначення функцій податкового адміністрування (підрозділи 1.2, 2.2).

Теоретико-методологічну базу дослідження становлять наукові дослідження в галузі економіки, фінансового, адміністративного та екологічного права, зокрема праці Е.М. Берендтса, В.П. Безобразова, О.О. Веклич, Л.К. Воронової, М.М. Вороновицького, К.Г. Гофмана, А.А. Гусєва, О.В. Даниленко, Ю.Г. Жарикова, І.С. Іловайського, Н.Д. Казанцева, О.С. Колбасова, В.В. Костицького, Д.В. Кості, О.І. Крассова, М.П. Кучерявенка, О.А. Ляпіної, Д.М. Львова, О.А. Музики-Стефанук, В.Л. Мунтяна, Ф.С. Нітті, О.П. Орлюк, В.В. Петрова, Т.В. Петрової, А.І. Попович, Н.Ю. Пришви, Л.А. Савченко, І.М. Синякевича, В.А. Сорокіна, Н.А. Сиродєва, А.А. Траніна, С.Д. Ципкіна, Ю.С. Шемшученка, Т.М. Шульги, О.А. Ялбуганова, І.І. Янжула та інших.

Окремо необхідно виділити плеяду зарубіжних учених, представників держав Європи, США, Далекого Сходу та Австралії, котрі також займалися ґрунтовними дослідженнями у сфері екологічного оподаткування, базуючись на ідеях та концепції А.С. Пігу, У. Баумоля та В. Оутса. Серед них М. Андерсен, Х. Ашібор, Б. Батчер, С. Вейшаар, П. Ікінз, Л. Крейзер, С. Лі, Д. Мілн, Н. Стоянофф, Ф. Тіше, К. Юета та багато інших.

Питання визначення поняття, меж, правової природи податкового адміністрування також порушувалося в роботах низки вітчизняних та зарубіжних науковців, серед яких: В.Б. Авер'янов, О.Ф. Андрійко,



О.О. Бандурка, А.О. Беспалова, Ю.П. Битяк, В.Т. Білоус, О.В. Гедзюк, Д.О. Гетманцев, І.П. Голосніченко, Н.Л. Губерська, Є.В. Додін, С.Т. Кадькаленко, Л.М. Касьяненко, В.К. Колпаков, М.П. Кучерявенко, Т.Є. Кушнарьова, Р.М. Лещенко, Н.Р. Нижник, С.В. Очкуренко, В.П. Петков, П.С. Пацурківський, М.М. Петричко, Н.Ю. Пришва, Т.О. Проценко, О.П. Рябченко, Л.А. Савченко, А.О. Селіванов, С.Г. Стеценко, М.М. Чинчин, В.К. Шкарупа, Н.Я. Якимчук, О.О. Яковенко та інші.

Нормативну основу дослідження становлять Конституція України, Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, інші міжнародні договори, ПК України, БК України, закони України та видані на їх виконання підзаконні акти, а також право Європейського Союзу.

Емпіричною основою дослідження є матеріали судової практики, роз'яснення контролюючих органів, статистичні дані Рахункової палати щодо ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині контролю за повнотою і своєчасністю надходження екологічного податку.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є однією з перших в Україні комплексною науковою працею, яку присвячено теоретичним і практичним проблемам адміністрування екологічного податку. За результатами дослідження сформульовано й обґрунтовано нові теоретичні положення, висновки та пропозиції. До найвагоміших наукових результатів роботи, що становлять наукову новизну і запропоновані дисертантом, належать такі:

уперше:

– визначено ознаки екологічного податку як самостійної категорії у значенні, що вживається для цілей оподаткування в Європейському Союзі: 1) комплекс окремих видів платежів; 2) пріоритет регулюючої функції податку; 3) зв'язок податку із досягненням природоохоронних цілей; 4) наявність проспективного ефекту оподаткування; 5) отримання подвійного дивіденду; 6) необхідність залучення спеціально уповноважених органів для адміністрування податку;

– здійснено періодизацію розвитку ідей екологічного оподаткування та адміністрування екологічного податку шляхом виділення трьох ключових етапів: перший етап – відсутність ідей екологічного оподаткування (від появи перших фактів справляння платежів за користування природними ресурсами до ХХ ст. – появи перших ідей екологічного оподаткування); другий етап – зародження ідей екологічного оподаткування, стрімкий розвиток ролі екологічного податку (ХХ ст.); третій етап – якісно новий підхід до екологічного оподаткування, діджиталізація процесів адміністрування (кінець ХХ–ХХІ ст.);

– на основі аналізу норм податкового законодавства доведено безпосередній вплив елементів екологічного податку на підходи до його адміністрування та ефективність здійснення функцій адміністрування екологічного податку;

– на основі аналізу зарубіжного досвіду вказано, що суттєві відмінності у підходах адміністрування екологічного податку зумовлені різними підходами до встановлення податку та визначення його елементів, існуванням системи торгівлі квотами на викиди забруднюючих речовин, різним рівнем діджиталізації процесів податкового адміністрування;

– доведено, що для екологічного податку є характерними всі ключові ознаки податкових платежів, зокрема такі ознаки, як відсутність індивідуальної відплатності та компенсаційного характеру, безеквівалентність та безумовний характер платежу, у зв'язку з чим цей платіж доцільно розглядати та адмініструвати в межах податкової системи;

– запропоновано окремі зміни до ПК України, спрямовані на гармонізацію положень у сфері екологічного оподаткування та вдосконалення процесу адміністрування власне екологічного податку, зокрема: запропоновано змінити за текстом ПК України словосполучення «екологічний податок» словосполученням «податок на забруднення навколишнього середовища» у відповідних відмінках, запропоновано зменшити кількість об'єктів оподаткування екологічним податком шляхом виключення окремих предметів оподаткування та об'єктів оподаткування, що пов'язані з радіоактивними відходами, передбачити оподаткування акцизним податком переліку енергоносіїв відповідно до Директиви 2003/96/ЄС, встановити обов'язок щодо подання податкової декларації з екологічного податку в електронному вигляді, забезпечити облік платників екологічного податку на підставі фактів про видачу дозволів на забруднення тощо;

– запропоновано зміни до порядку формування плану-графіка податкових перевірок шляхом передбачення необхідності проведення спільних перевірок податкових та інших уповноважених органів з питань дотримання повноти обчислення та сплати екологічного податку;

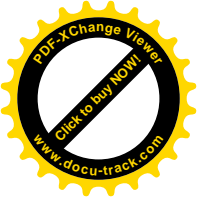
удосконалено:

– доктринальні погляди щодо співвідношення понять «природоресурсні платежі» та «екологічні податки» з огляду на розвиток відносин платного природокористування та екологічного оподаткування, доктринальні погляди на трансформацію підходів до екологічного оподаткування в Україні та країнах Європейського Союзу;

– наукові погляди щодо визначення основних елементів правового механізму екологічного податку з урахуванням необхідності узгодження положень Загальної частини та положень розділу VIII ПК України щодо окремих елементів екологічного податку;

дістали подальшого розвитку:

– напрями вдосконалення податкового законодавства України з питань екологічного оподаткування на шляху його наближення до права Європейського Союзу у контексті усунення термінологічних неточностей та розроблення єдиного понятійного апарату щодо механізму адміністрування екологічного податку, підвищення ролі регулюючої функції екологічних податків;



– напрями удосконалення податкового законодавства України в контексті запровадження новітніх технологій при адмініструванні податків (у тому числі запровадження глибокої аналітики процесів у електронному кабінеті платника, створення передумов для подання звітності в електронній формі та взяття платників екологічного податку на податковий облік на підставі автоматичного обміну інформацією між уповноваженими органами про видання дозвільних документів тощо);

– наукові підходи до розмежування податкових та інших обов'язкових платежів (шляхом дослідження на прикладі екологічного податку ознак індивідуальної відплатності та компенсаційного характеру платежу).

Практичне значення одержаних результатів зумовлене актуальністю та новизною висвітлених у роботі питань, зазначені результати обґрунтовані та доведені на науковому рівні, а отже, становлять науково-практичний інтерес та можуть бути використані у:

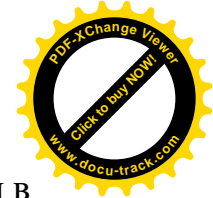
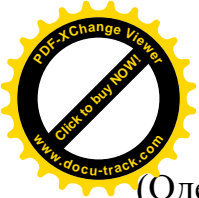
– *правотворчості* – під час вдосконалення чинного бюджетного та податкового законодавства щодо процесу адміністрування екологічного податку; у ході подальшого розроблення та коригування вже затверджених правових концепцій охорони навколишнього природного середовища в Україні;

– *правозастосовній діяльності* – при подальшому реформуванні податкової системи України, удосконаленні процесу адміністрування екологічного податку, інформуванні населення (довідка про впровадження результатів дисертаційного дослідження Державної установи «Офіс із залучення та підтримки інвестицій» від 03 січня 2020 року № 01.2/2; довідка про впровадження результатів дисертаційного дослідження у практичну діяльність Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду від 14 лютого 2020 року);

– *науково-дослідній сфері* – як фундамент для подальшого дослідження питань правового регулювання платності спеціального природокористування, процесу адміністрування податків, зборів, інших обов'язкових платежів та суміжних питань у царині податкового, бюджетного та екологічного права;

– *навчальному процесі* – в ході підготовки навчальних посібників та підручників із фінансового, бюджетного, податкового та екологічного права, підготовки лекцій та викладання навчальних дисциплін «Фінансове право», «Податкове право», «Адміністрування податків, зборів, інших обов'язкових платежів».

Апробація результатів дисертації. Основні результати дисертаційного дослідження, висновки та узагальнення отримали апробацію на науково-практичних конференціях, зокрема: «Політико-правові реформи та становлення громадянського суспільства в Україні» (Херсон, 07–08 жовтня 2016 року); «Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні» (Ужгород, 17–18 лютого 2017 року); «Юриспруденція в теорії і на практиці: питання вдосконалення правової грамотності» (Запоріжжя, 24–25 лютого 2017 року), «Юридична наука в сучасному світі: здобутки та перспективи»



(Одеса, 21 вересня 2018 року); «Правові засади суверенного розвитку України в сучасних умовах» (Київ, 01–02 лютого 2019 року); «Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні» (Ужгород, 15–16 лютого 2019 року); а також на «Анти-BEPS та захист прав платників податків» (Київ, 01 березня 2019 року).

Публікації. Основні теоретичні положення, висновки і пропозиції, сформульовані у дисертації, знайшли відображення у дванадцяти публікаціях, серед яких п'ять статей, опублікованих у наукових фахових виданнях України та інших держав, та сім тез доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура дисертації визначена предметом, метою та завданнями наукового дослідження. Дисертація складається з анотації, поданої українською та англійською мовами, вступу, трьох розділів, які містять сім підрозділів, висновків до кожного розділу та загальних висновків до роботи, списку використаної літератури (290 джерел) та додатків. Повний обсяг дисертації – 262 сторінки, з яких основний текст займає 189 сторінок, сім додатків розміщено на 35-ти сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** встановлено актуальність теми дисертації, визначено її зв'язок з науковими програмами, планами, темами, сформульовано мету і завдання дослідження, визначено його об'єкт і предмет, методологічну, нормативну та науково-теоретичну основу, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів, наведено дані про їх апробацію, публікації, структуру та обсяг роботи.

Розділ 1 «Зміст поняття «адміністрування екологічного податку» складається з двох підрозділів, у яких здійснено аналіз еволюції доктринальних та законодавчих підходів по поняття «адміністрування податкових платежів» у контексті адміністрування екологічного податку, визначено зміст, ознаки, елементи та стадії податкового адміністрування, зокрема адміністрування екологічного податку.

У *підрозділі 1.1 «Наукові підходи до визначення змісту поняття «адміністрування податкових платежів» у контексті адміністрування екологічного податку»* розглянуто еволюцію доктринальних підходів до визначення поняття «адміністрування податкових платежів» у їх взаємозв'язку зі змінами норм податкового законодавства України, охарактеризовано загальні напрямки досліджень податкового адміністрування на різних етапах. Систематизовано наукові підходи до визначення податкового адміністрування, зокрема як функції управління, управлінської діяльності, нормативно регламентованої організаційно-розпорядчої діяльності, правовідносин, комплексу заходів тощо.

Виокремлено низку особливостей адміністрування екологічного податку: 1) підвищений рівень взаємодії контролюючих органів з іншими спеціалізованими державними органами; 2) необхідність взяття на облік не

лише платників податку, але і об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням; 3) широке використання понятійно-категоріального апарату, який не міститься у ПК України; 4) наявність окремих особливих процедур; 5) необхідність проведення різних видів податкових перевірок; 6) необхідність удосконалення технічної складової процесу адміністрування.

У підрозділі 1.2 «Поняття «адміністрування податків, зборів, платежів» за законодавством України, поняття, функції і стадії адміністрування екологічного податку» прослідковано еволюцію підходів до закріплення поняття «адміністрування податків, зборів, платежів» у законодавстві України. Охарактеризовано три ключові етапи у регламентації адміністрування податкових платежів у законодавстві України, виділено ключові ознаки податкового адміністрування: 1) управлінська діяльність; 2) багатостадійна діяльність; 3) законодавчо регламентована діяльність; 4) комплекс процедур, зв'язок між якими відображає динаміку податкового та/або грошового зобов'язання; 5) може розглядатися з точки зору статичної та динамічної.

На практичних прикладах показано безпосередній вплив моделі закріплення податку на підходи до його адміністрування та ефективність адміністрування.

З урахуванням положень ПК України проаналізовано стадії податкового адміністрування, виокремлено стадії та функції адміністрування екологічного податку, розроблено власне визначення понять «адміністрування податкових платежів» та «адміністрування екологічного податку».

Розділ 2 «Еволюція ідей екологічного оподаткування та підходів до адміністрування екологічного податку» складається з двох підрозділів, у яких досліджено еволюцію підходів до правової природи та адміністрування екологічного податку на теренах України та в Європейському Союзі, розкрито фундаментальні відмінності у понятійному апараті та моделі закріплення екологічного податку у законодавстві, тенденції в адмініструванні екологічного податку.

У підрозділі 2.1 «Еволюція підходів до правової природи та адміністрування еколого-орієнтованих податкових платежів» детально розкрито розвиток ідей екологічного оподаткування та наукових підходів до змісту та правової природи еколого-орієнтованих платежів на теренах України та в Європейському Союзі у їх взаємозв'язку із тенденціями адміністрування податкових платежів.

Виділено та охарактеризовано ключові етапи у розвитку ідей екологічного оподаткування та підходів до адміністрування еколого-орієнтованих податкових платежів у взаємозв'язку з підходами до правової природи еколого-орієнтованих податкових платежів та із розвитком технологій розкрито еволюцію підходів до їх адміністрування.

Обґрунтовано податкову природу екологічного податку, виходячи з відсутності індивідуальної відплатності та компенсаційного характеру платежу.

У підрозділі 2.2 «Сучасне розуміння поняття «екологічний податок» в Україні та Європейському Союзі, тенденції в адмініструванні екологічного податку» проаналізовано ключові відмінності між поняттям «екологічний податок», що використовується у законодавстві України та Європейському Союзі, наведено класифікації екологічних податків, які застосовуються у Європейському Союзі, розкрито функції екологічного податку.

Запропоновано виділяти ознаки екологічного податку як збірної категорії, що необхідно враховувати при закріпленні моделі екологічного податку та підходів до його адміністрування. Виокремлені ознаки враховують тенденції екологічного оподаткування, що застосовуються у Європейському Союзі. Також проаналізовано співвідношення фіскальної та регулюючої функцій екологічного податку, які також впливають на модель його закріплення та адміністрування.

Запропоновано екологічний податок у розумінні законодавства України вважати податком на забруднення навколишнього середовища.

Наведено новітні тенденції в адмініструванні податків: 1) діджиталізація взаємовідносин між контролюючими органами та платниками; 2) глибока аналітика; 3) автоматизація процесів; 4) управління персоналом.

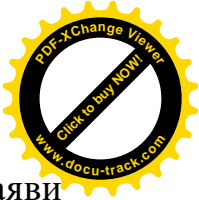
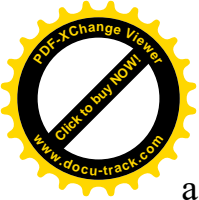
Запропоновано основні напрямки реформування порядку адміністрування екологічного податку з урахуванням європейського досвіду та положень чинного законодавства.

Розділ 3 «Вдосконалення правових засад адміністрування екологічного податку» складається з трьох підрозділів, у яких здійснено аналіз положень чинного законодавства України щодо моделі закріплення та адміністрування екологічного податку, наведено пропозиції щодо удосконалення правових засад адміністрування екологічного податку.

У підрозділі 3.1 «Вдосконалення екологічного податку як передумова для його ефективного адміністрування» проаналізовано вплив змін конкретних елементів екологічного податку (в розумінні українського законодавства) на підходи до його адміністрування. З урахуванням досвіду держав Європейського Союзу запропоновані зміни до окремих елементів екологічного податку. Так, зокрема, запропоновано розділяти об'єкт та базу оподаткування екологічним податком, скоротити кількість об'єктів оподаткування, розробити механізм адміністрування податку з викидів CO₂ через оподаткування енергоносіїв, переглянути ставки екологічного податку з одночасним розширенням підстав для застосування податкових пільг з екологічного податку, переглянути порядок подання звітності з екологічного податку тощо.

Розкрито вплив змін власне екологічного податку на пов'язані податкові платежі, запропоновано враховувати збільшення тягаря екологічного оподаткування не лише як зменшення податкового тягаря на фонд оплати праці, але й інших податкових платежів з метою комплексного стимулювання модернізації підходів до господарювання, стимулювання науково-дослідної діяльності, розвитку альтернативної енергетики і переробної галузі.

У підрозділі 3.2 «Операційна та інституційна складові адміністрування екологічного податку» досліджено окремі процедурні



аспекти адміністрування екологічного податку, включаючи подання заяви про відсутність об'єктів оподаткування, проведення перевірок своєчасності та повноти сплати екологічного податку, обмін інформацією між уповноваженими органами.

Запропоновано удосконалити окремі положення законодавства щодо цих процедур, зокрема шляхом запровадження обліку платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням екологічним податком на підставі виданих дозволів; узгодження норм глави 8 та статті 250 ПК України щодо предмета перевірки та особливостей залучення спеціально уповноважених органів до процесу перевірки, внесення змін до порядку формування плану-графіка податкових перевірок (шляхом проведення спільних перевірок з уповноваженими державними органами та перегляду критеріїв ризиковості платників податків).

Пропонується розглянути можливість застосування аналогу договору про узгодження ціноутворення при обчисленні податкових зобов'язань з екологічного податку.

У підрозділі 3.3 «Використання сучасних технологій при адмініструванні екологічного податку» досліджено можливі напрямки удосконалення адміністрування екологічного податку за рахунок використання новітніх технологій.

Серед напрямків виділено удосконалення процесу обміну інформацією між контролюючими органами (інтеграція операційних систем та окремих реєстрів), вдосконалення електронного кабінету платника податків (електронна звітність та її передзаповнення, надання та фіксація податкових консультацій, вивчення поведінкових факторів платника з метою надання сервісних функцій чи спрощення окремих процедур, аналізу статистичних даних тощо), удосконалення підходів до ідентифікації та обліку платників податків з урахуванням останніх змін законодавства України про електронні довірчі послуги.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та вирішено наукове завдання, що полягає в поглибленій характеристиці та удосконаленні правового регулювання адміністрування екологічного податку з урахуванням підходів, які використовуються у державах Європейського Союзу. Відповідно до поставленої мети та сформульованих завдань, на основі проведеного дослідження було зроблено такі висновки:

1. За роки незалежності України еволюція доктринальних підходів щодо окремих елементів податкового адміністрування тісно корелює з розвитком законодавчих підходів щодо регламентації процесу адміністрування податків, його категоріального апарату, інституційних та функціональних складових. Зв'язок між ними виявляється як у розкритті термінологічних законодавчих конструкцій у межах наукового дослідження, так і в імплементації окремих

положень науки фінансового права у податкове законодавство. В цілому, і податкове законодавство України, і наукові праці з питань податкового адміністрування характеризуються поступовою деталізацією окремих процесів адміністрування.

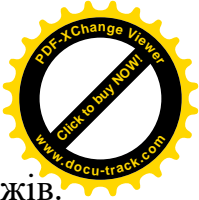
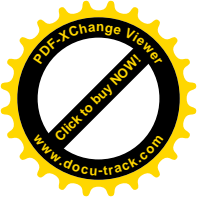
Розвиток науки і законодавства щодо питань, які стосуються податкового адміністрування, за часи незалежності України умовно можна поділити на три етапи. Виділення вказаних етапів базується на підставі дії нормативного акта, який слугував базовим для подальшої надбудови у вигляді спеціальних податкових законів та/або підзаконних актів. Серед вищезгаданих періодів – період дії Закону УРСР «Про систему оподаткування», період дії Закону України № 2181 та період дії ПК України.

2. Під адмініструванням податкових платежів слід розуміти законодавчо врегульовану організаційно-розпорядчу діяльність контролюючих органів, що становить собою систему процедур, спрямованих на забезпечення дотримання вимог податкового законодавства щодо виконання податкового обов'язку (включаючи організацію умов для його виконання та здійснення контролю за його виконанням), забезпечення планомірних надходжень від податків та зборів, а також забезпечення законних прав та інтересів платників податків.

У свою чергу, під адмініструванням екологічного податку слід розуміти ту складову адміністрування податкових платежів, об'єктом адміністрування якої є виконання податкового обов'язку щодо екологічного податку.

Для адміністрування екологічного податку в широкому розумінні характерними є всі функції податкового адміністрування, включаючи прогнозування, планування, організацію, координацію, керівництво, сервісну та контрольну функції, а також функцію раціоналізації. Серед стадій адміністрування екологічного податку можна виділити ідентифікацію та облік платників податку, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням; забезпечення звітування та сервісного обслуговування платників екологічного податку; узгодження податкових зобов'язань з екологічного податку; облік сплати екологічного податку. До наскрізних стадій адміністрування екоподатку можна віднести контроль за правильністю та повнотою виконання податкового обов'язку щодо екологічного податку; нарахування грошових зобов'язань та стягнення податкового боргу з екологічного податку (у разі виявлення податкових правопорушень); надання роз'яснень з питань виконання податкового обов'язку.

3. Розвиток екологічного оподаткування нерозривно пов'язаний із посиленням уваги людства до глобальних екологічних проблем. Умовно можна виділити три періоди у розвитку ідей екологічного оподаткування та адміністрування екологічних податків, у межах яких змінювались підходи до розуміння поняття «екологічний податок» та підходи до його адміністрування. У той час, як на першому етапі екологічні податки лише набували ознак самостійного фіскального інструменту, на другому та третьому етапі, відповідно, відбувались становлення та глобалізація ідей екологічного оподаткування.



4. Для екологічного податку властиві усі ознаки податкових платежів. Аналіз механізмів адміністрування екологічного податку, порядку розподілу та перерозподілу коштів, отриманих від справляння цього податку, дозволяє стверджувати про відсутність індивідуальної відплатності з боку держави при справлянні платежу, що вказує на його податкову природу. Така ознака, як компенсаційний характер, теж повною мірою не властива для екологічного податку з огляду на відсутність реального зв'язку між завданою шкодою навколишньому природному середовищу та компенсацією за неї.

Для екологічних податків характерні такі ознаки, як пріоритет регулюючої функції податку над фіскальною, орієнтованість на досягнення природоохоронних цілей, наявність проспективного ефекту оподаткування, можливість досягнення подвійного дивіденду. Під екологічними податками розуміється комплекс декількох окремих податкових платежів, а складність адміністрування екологічних податків пов'язана з необхідністю залучення спеціально уповноважених органів для здійснення податкового контролю.

Тенденції адміністрування екологічного податку в Європейському Союзі тісно пов'язані з моделлю закріплення екологічного податку в законодавстві та впливають з неї. Значну кількість екологічних податків у Європейському Союзі становлять податки на енергоносії, широким є застосування податкових пільг та неподаткових природоохоронних механізмів. Однією з тенденцій є запровадження сучасних технологій при адмініструванні податку.

5. На ефективність адміністрування екологічного податку, в першу чергу, впливає модель закріплення податку в законодавстві. Європейський досвід показує, що фокус адміністрування екологічного податку зводиться до контролю за оподаткуванням операцій з постачання енергоносіїв. Значна частина викидів у атмосферне повітря адмініструється в межах існування системи торгівлі квотами на забруднення, що зменшує кількість об'єктів оподаткування екологічним податком. З метою вдосконалення структури самого екологічного податку як податку на забруднення слід: розділяти об'єкт і базу оподаткування екологічним податком, скоротити кількість об'єктів та предметів оподаткування, переглянути ставки податку та порядок обчислення податкових зобов'язань, розширити перелік податкових пільг, змодельовавши їх таким чином, щоб спонукати платників до еколого-орієнтованої поведінки, спростити порядок подання звітності з екологічного податку.

Збільшення тягара власне екологічного податку має бути системно враховане при реформуванні податкової системи держави. Досвід держав Європейського Союзу вказує на доцільність зменшення податкового тягара на фонд оплати праці – проведення еколого-трудової правової реформи. Проте, на нашу думку, більш доцільним може бути внесення змін також і до елементів інших податків з метою збалансованості податкового тягара платників власне екологічного податку.

6. Одним із ключових чинників, який впливає на неефективність податкового адміністрування власне екологічного податку в Україні, є відсутність налагодженого обміну інформацією між державними органами, що

беруть участь в адмініструванні податку. Зазначений механізм може бути вдосконалений за рахунок запровадження об'єднаних державних реєстрів, доступ до яких мають представники вищезазначених органів. На наш погляд, первинну ідентифікацію та облік платників власне екологічного податку слід проводити на підставі даних про видані дозволи.

Аналіз статистичних даних дозволяє стверджувати, що реалізація контрольної функції при адмініструванні екологічного податку є неефективною (в значній кількості випадків із формальних підстав). На наш погляд, процес проведення такої податкової перевірки може бути вдосконалено шляхом внесення змін до порядку формування плану-графіка податкових перевірок із передбаченням необхідності планування спільних перевірок зі спеціально уповноваженими органами. Також ефективним методом урегулювання цього питання може бути прийняття спільного наказу центральних органів виконавчої влади, залучених до проведення податкової перевірки екологічного податку.

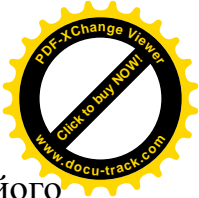
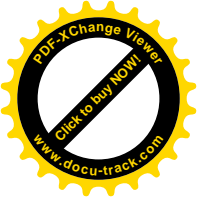
7. Ривок та невпинне збільшення темпів розвитку технологій, які можуть бути використані у податкових правовідносинах та все ширше застосовуються у провідних державах Європи та світу, зумовлює необхідність проведення нових наукових досліджень, а також фундаментального перегляду підходів до законодавчої регламентації порядку адміністрування податків у цілому та власне екологічного податку зокрема. Застосування новітніх технологій при адмініструванні екологічного податку на сучасному етапі в Україні є недостатнім.

З метою спрощення адміністрування екологічного податку слід удосконалювати електронний кабінет платника податків, з урахуванням провідного європейського досвіду «передзаповнення декларацій» (на підставі даних від спеціально уповноважених органів) та досвіду співпраці контролюючих органів із розробниками програмного забезпечення. При удосконаленні електронного кабінету платника податків слід враховувати досвід держав Європейського Союзу щодо моделювання функцій електронного кабінету, розвиток технологій та оновлення законодавства України у сфері електронних довірчих послуг, зокрема в контексті нових методів ідентифікації та верифікації платників податків тощо. Доцільно також передбачити можливість отримання та фіксації онлайн-консультацій платниками податків із використанням електронного кабінету.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях України:

1. Макарчук Р. В. Визначення платника екологічного податку в разі передачі в оренду стаціонарного джерела забруднення. *Право і суспільство*. 2016. № 5. С. 140–144.
2. Макарчук Р. В. Подання заяви про відсутність об'єкта оподаткування екологічним податком: проблеми тлумачення. *Вісник УжНУ*. 2016. № 40. Т. 2. С. 29–32.



3. Макарчук Р. В. Вплив елементів податку на здійснення процедури його адміністрування (на прикладі екологічного податку). *Часопис Київського університету права*. 2018. № 2. С. 128–132.

4. Макарчук Р. В. До питання про періодизацію розвитку ідей екологічного оподаткування. *Право і суспільство*. 2019. № 2. Ч. 2. С. 161–165.

Статті в іноземних виданнях:

5. Макарчук Р. В. До питання про правову природу екологічного податку. *Jurnalul Juridic National: teorie si practica*. 2018. № 5. С. 74–76.

Тези наукових доповідей:

6. Макарчук Р. В. Тлумачення поняття «розміщення відходів» в світлі спрощення адміністрування екологічного податку. *Політико-правові реформи та становлення громадянського суспільства в Україні*: матеріали наук.-практ. конф. (7–8 жовт. 2016 р.). Херсон, 2016. С. 58–62.

7. Макарчук Р. В. Регулююча функція податку як вагомий фактор «зеленої» податкової реформи. *Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні*: матеріали наук.-практ. конф. (17–18 лют. 2017 р.). Ужгород, 2017. С. 116–119.

8. Макарчук Р. В. Зміст поняття «Екологічний податок»: вітчизняний та зарубіжний підходи. *Юриспруденція в теорії і на практиці: питання вдосконалення правової грамотності*: матеріали наук.-практ. конф. (24–25 лют. 2017 р.). Запоріжжя, 2017. С. 87–92.

9. Макарчук Р. В. Теоретичні підходи до визначення об'єкта та бази оподаткування екологічного податку. *Юридична наука в сучасному світі: здобутки та перспективи*: матеріали наук.-практ. конф. (21 верес. 2018 р.). Одеса, 2018. С. 85–88.

10. Макарчук Р. В. Взаємодія державних органів при податковій перевірці виконання податкового обов'язку щодо екологічного податку. *Правові засади суверенного розвитку України в сучасних умовах*: матеріали наук.-практ. конф. (01–02 лют. 2019 р.). Київ, 2019. С. 38–42.

11. Макарчук Р. В. До питання про предмет та особливості здійснення податкової перевірки виконання податкового обов'язку щодо екологічного податку. *Правова держава: історія, сучасність та перспективи формування в Україні*: матеріали наук.-практ. конф. (15–16 лют. 2019 р.). Ужгород, 2019. С. 78–81.

12. Макарчук Р. В. Сучасні тенденції адміністрування податків у Європейському Союзі: висновки для України. *«Анти-BEPS та захист прав платників податків»*: матеріали наук.-практ. конф. (01 берез. 2019 р.). Київ, 2019. С. 137–141.

АНОТАЦІЯ

Макарчук Р.В. Правове регулювання адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі: порівняльний аспект. –

Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Київський національний університет імені Тараса Шевченка Міністерства освіти і науки України. – Київ, 2020.

Дисертація є комплексним порівняльно-правовим дослідженням питань правового регулювання адміністрування екологічного податку в Україні та Європейському Союзі.

У роботі вирішено низку наукових завдань щодо правового регулювання адміністрування екологічного податку в Україні, проаналізовано еволюцію підходів до розуміння понять «екологічний податок», «адміністрування податкових платежів». Визначено основні ознаки екологічного податку, елементи, що впливають на його адміністрування, виявлено прогалини в українському законодавстві, що впливають на ефективність адміністрування екологічного податку. Вироблено пропозиції щодо вдосконалення правового регулювання адміністрування екологічного податку з урахуванням права Європейського Союзу, досвіду окремих європейських держав та тенденцій екологічного оподаткування. За результатами дослідження обґрунтовано нові теоретичні та прикладні положення та висновки.

Ключові слова: екологічний податок, адміністрування екологічного податку, податкове адміністрування, податок на забруднення.

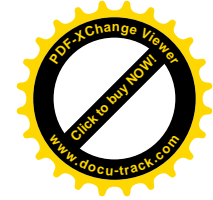
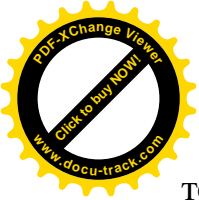
АННОТАЦІЯ

Макарчук Р.В. Правовое регулирование администрирования экологического налога в Украине и Европейском Союзе: сравнительный аспект. – *Квалификационная научная работа на правах рукописи.*

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко Министерства образования и науки Украины. – Киев, 2020.

Диссертация является комплексным сравнительно-правовым исследованием вопросов правового регулирования администрирования экологического налога в Украине и Европейском Союзе.

В работе решен ряд научных задач по правовому регулированию администрирования экологического налога в Украине, проанализирована эволюция подходов к пониманию понятий «экологический налог», «администрирование налоговых платежей». Определены основные признаки экологического налога, элементы, влияющие на его администрирование, выявлены пробелы в украинском законодательстве, влияющие на эффективность администрирования экологического налога. Нарботаны предложения по совершенствованию правового регулирования администрирования экологического налога с учетом права Европейского Союза, опыта отдельных европейских государств и тенденций экологического налогообложения. По результатам исследования обоснованы новые



теоретические и прикладные положения и выводы.

Ключевые слова: экологический налог, администрирование экологического налога, налоговое администрирование, налог на загрязнение.

ANNOTATION

Makarchuk R.V. Legal regulation of environmental tax administration in Ukraine and European Union: comparative aspect. – *Qualifying scientific work on rights of a manuscript.*

Thesis for the degree of Candidate of legal science, specialty 12.00.07 Administrative Law and Process; Financial Law; Informational Law. – Taras Shevchenko National University of Kyiv of Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kyiv, 2020.

The thesis is a comprehensive comparative legal study of the issues of legal regulation of environmental tax administration in Ukraine and the European Union.

A number of scientific problems in the legal regulation of environmental tax administration in Ukraine have been solved in the work. The author analyzes the evolution and systematizes scientific and legislative approaches to the definition of the concept of “tax administration”, its content, features, stages, and functions. The author formulates his own definition of the concepts of “tax administration” and “environmental tax administration”. Separately, the features of environmental tax administration, the stages, and functions of environmental tax administration are defined in the thesis.

In the thesis, the author shows by examples the direct influence of the model of the tax in the legislation on approaches to its administration and on the effectiveness of tax administration.

The author identifies and characterizes three key stages in the development of ideas of the legal nature of environmentally oriented fees and approaches to their administration: 1) from the first facts of collection of fees for the use of natural resources to the twentieth century – the first ideas of environmental taxation; 2) the twentieth century – the inception and rapid development of ideas of environmental taxation; 3) the end of the XX–XXI centuries – a qualitatively new approach to the understanding of environmental taxation.

The tax nature of the environmental tax is proven, based on the lack of individual repayment and the compensatory nature of the fee.

The main features of the environmental tax are defined in the thesis, such as the priority of the regulatory function of the tax over the fiscal, orientation towards the achievement of environmental goals, the presence of a prospective tax effect, the possibility of achieving a double dividend. In addition, environmental taxes are understood as a complex of several separate tax payments, and the complexity of administering environmental taxes is related to the need to involve specially authorized bodies for tax control.

The author analyzes the elements of the environmental tax that affect its administration, identifies gaps in Ukrainian legislation that affect the effectiveness of



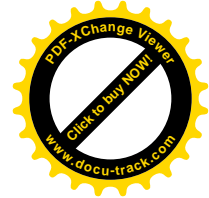
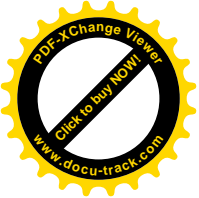
environmental tax administration.

The author has developed suggestions for improving the legal regulation of environmental tax administration, taking into account the law of the European Union, the experience of individual European states and environmental taxation trends. In particular, the author proposes to revise the approach to taxation of emissions taking into account the European experience (shifting the focus to energy taxation), reduce the list of taxable objects, divide tax objects and tax bases, and revise tax rates in view of the wider use of environmental tax incentives.

The author also suggests revising the procedure for filing environmental tax returns, exchanging information between specially authorized bodies, and improving the provisions of the legislation of Ukraine regarding tax audits for the completeness of paying the environmental tax. In a separate section of the dissertation, directions are proposed for the legal regulation of the introduction of new organizational and technical developments in the administration of an environmental tax.

Based on the results of the study, new theoretical and practical provisions and conclusions are substantiated, draft amendments to the legislation of Ukraine are developed and proposed (including legislative amendments to the Tax Code of Ukraine, Budget Code of Ukraine and by-laws on the tax audits schedule).

Key words: environmental tax, administration of environmental tax, tax administration, pollution tax.



Гарнітура Таймс. Формат 60x84/16.
Наклад 100. Папір офсетний. Умов.-друк. арк. 0,9.
Підписано до друку 14.02.2020. Замовлення 119.

Надруковано в «МП Леся».
Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
суб'єктів видавничої справи серія ДК № 892 від 08.04.2002.

«МП Леся»
03148, Київ, а/с 115.
Тел./факс: (066) 60-50-199, (068) 126-49-26
E-mail: lesya3000@ukr.net