

Н. А. Лунина

кандидат юридических наук, доцент
Воронежский государственный университет

**ПЛАТА ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ
НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ КАК ФИНАНСОВО-
ПРАВОВАЯ МЕРА ОБЕСПЕЧЕНИЯ
ПРИРОДООХРАННОЙ (ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ)
ФУНКЦИИ РОССИЙСКОГО ГОСУДАРСТВА**

Одной из финансово-правовых мер обеспечения природоохранной (экологической) функции Российского государства является установление платы за негативное воздействие на окружающую среду. Исполнение функций государства обеспечивается фондом денежных средств, который представляет собой государственный бюджет. Источниками формирования государственного бюджета являются налоговые платежи (налоги и сборы) и неналоговые (доходы от использования и продажи имущества, находящегося в государственной собственности, сбор за выдачу лицензий, таможенные пошлины, плата за пользование водными объектами и другие). Одной из форм неналоговых платежей является плата за негативное воздействие на окружающую среду (далее ПНВОС). Плата за негативное воздействие на окружающую среду распределяется между бюджетами бюджетной системы РФ следующим образом: 20 % — в федеральный бюджет (ст. 51 Бюджетного кодекса РФ)¹, 40 % — в бюджет субъекта РФ (ст. 57 БК РФ), 40 % — в бюджеты муниципальных районов и бюджеты городских округов (ст. 62 БК РФ). Целевого расходования средств, поступающих от ПНВОС, в действующем законодательстве не предусмотрено.

В научной литературе и судебной практике до настоящего времени продолжают споры о правовой природе ПНВОС. Неналоговая форма этого платежа продолжает сохраняться. В момент ее введения такая форма была необходима, поскольку средства от платы использовались на природоохранные мероприятия, т.е. она имела целевой характер. Неналоговая форма ПНВОС способствовала выполнению природоохранной функции Российского государства. Отмена целевого характера этой платы, совершенствование налогово-бюджетного законодательства, сложности с администрированием ПНВОС требуют изменения подхода к правовой природе данного платежа.

Плата за негативное воздействие на окружающую среду установлена Федеральным законом от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды»². Негативное воздействие на окружающую среду —

¹ СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

² Там же. 2002. № 2. Ст. 133.

это воздействие хозяйственной и иной деятельности, последствия которой приводят к негативным изменениям состояния качества окружающей среды. Для регулирования воздействия хозяйственной деятельности на окружающую среду предусмотрены нормирование в области охраны окружающей среды и нормативы допустимого воздействия. Нормативы допустимых выбросов и сбросов веществ и микроорганизмов, нормативы предельно допустимых концентраций, нормативы допустимых физических воздействий являются основой для оценки воздействия на окружающую природную среду, расчета платежей и штрафов. ФЗ от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ устанавливает следующие виды негативного воздействия на окружающую среду:

- 1) выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ и иных веществ;
- 2) сбросы загрязняющих веществ, иных веществ и микроорганизмов в поверхностные водные объекты, подземные водные объекты и на водосборные площади;
- 3) загрязнение недр, почв;
- 4) размещение отходов производства и потребления;
- 5) загрязнение окружающей среды шумом, теплом, электромагнитными, ионизирующими и другими видами физических воздействий;
- 6) иные виды негативного воздействия на окружающую среду.

ФЗ от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ предусматривает необходимость определения форм платы за негативное воздействие на окружающую среду федеральными законами. До настоящего времени такие законы не приняты. Несмотря на отсутствие надлежащей законодательной базы, взимание ПНВОС осуществляется на основе подзаконных нормативных правовых актов, принятых в соответствии с Законом РСФСР от 19 декабря 1991 г. «Об охране окружающей природной среды»³. Порядок внесения платы за первые три вида негативного воздействия на окружающую среду установлен: Постановлениями Правительства РФ от 28 августа 1992 г. № 632 «Об утверждении порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия»⁴ и от 12 июня 2003 г. № 344 «О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления»⁵. Механизмы взимания платы за загрязнение недр и почв, а также платы за загрязнение окружающей среды шумом, теплом и другими физическими воздействиями не установлены. Поэтому п. 2 ст. 16 ФЗ от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ применяется частично ввиду отсутствия законодательства.

³ Ведомости Верховного Совета РФ. 1992. № 10. Ст. 457.

⁴ САПиП РФ. 1992. № 10. Ст. 726.

⁵ СЗ РФ. 2003. № 25. Ст. 2528.

На практике возникают вопросы и о применении других актов, регулирующих ПНВОС. Например, плата за неорганизованный сброс загрязняющих веществ на рельеф местности взимается на основании методических указаний по расчету платы за неорганизованный сброс загрязняющих веществ в водные объекты, утвержденных Госкомэкологии 29 декабря 1998 г.⁶ Авторы, изучавшие этот платеж, считают, что методические указания не являются нормативным правовым актом и носят рекомендательный характер. Поэтому они не должны порождать юридических прав и обязанностей, а их исполнение не должно быть основанием для привлечения природопользователей к юридической ответственности⁷.

Порядок определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия устанавливает основные элементы платы: круг плательщиков, объект платежа, базу начисления и порядок расчета. Плательщиками данной платы являются организации, иностранные юридические и физические лица, осуществляющие любые виды деятельности на территории Российской Федерации, связанные с природопользованием, в процессе деятельности которых имеют место определенные виды вредного воздействия на окружающую среду. Расчет платежей происходит исходя из объемов загрязнения, связанных с их деятельностью. Природопользователи получают разрешение в территориальных органах Министерства природных ресурсов РФ на осуществление конкретного вида негативного воздействия (ст. 23 ФЗ от 10.01.2002 г. № 7-ФЗ). В настоящее время разрешение на выбросы и сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду и на вредные физические воздействия на атмосферный воздух выдает Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору⁸.

Объектом платежа являются следующие виды вредного воздействия на окружающую среду:

- 1) выброс в атмосферу загрязняющих веществ от стационарных и передвижных источников;
- 2) сброс загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты;
- 3) размещение отходов;
- 4) другие виды вредного воздействия (шум, вибрация, электромагнитные и радиационные воздействия и т.п.). Перечень не является закрытым. По каждому из этих видов вредного воздействия на окружа-

⁶ Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и банковскому учету. 1999. № 3.

⁷ См.: Кичигин Н., Хлуденева Н. Платежи за негативное воздействие на окружающую среду // Право и экономика. 2008. № 3. С. 102.

⁸ Постановление Правительства РФ от 30 июня 2004 г. № 401 «Об утверждении Положения о Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору» // СЗ РФ. 2004. № 32. Ст. 3348.

ющую среду фактически в соответствии с Порядком определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов и другие виды вредного воздействия устанавливаются три базовых норматива платы:

- а) в пределах допустимых нормативов — нормативная;
- б) в пределах установленных лимитов (допустимые нормативы превышаются, но они менее установленных лимитов) — лимитная;
- в) за сверхлимитное загрязнение окружающей природной среды — сверхлимитная.

Все нормативы платы за негативное воздействие на окружающую среду, которые утверждены в 2003 г. Постановлением Правительства РФ № 344, применяются в 2008 г. с коэффициентом 1,48, а нормативы, утвержденные в 2005 г. Постановлением Правительства РФ от 1 июля 2005 г. № 410, — с коэффициентом 1,21⁹.

Порядок расчета платы на негативное воздействие на окружающую среду зависит от этих трех видов базовых нормативов платы:

- а) плата в пределах нормативов определяется умножением соответствующих ставок платы на величину указанных видов загрязнения;
- б) плата в пределах лимитов определяется умножением соответствующих ставок платы на разницу между лимитными и предельно допустимыми объемами загрязнения;
- в) плата за сверхлимитное загрязнение определяется путем умножения соответствующих ставок платы за загрязнение в пределах установленных лимитов на величину превышения фактических объемов загрязнения над установленными лимитами и умножением этих сумм на пятикратный повышающий коэффициент.

Ставки платы за негативное воздействие на окружающую среду установлены Постановлением Правительства РФ от 12 июня 2003 г. № 344. По каждому загрязняющему веществу установлены 2 норматива платы — за загрязнение в пределах нормативов и за загрязнение в пределах лимитов.

Дифференцированные ставки платы определяются умножением базовых нормативов платы на коэффициенты, учитывающие экологические факторы (природно-климатические условия, значимость природных и социально-бытовых объектов).

Формы платы за негативное воздействие на окружающую среду и правовая природа такой платы в федеральных законах не определены, но взимание ПНВОС осуществляется. Ни в науке, ни в судебной практике до сих пор нет единого подхода к определению правовой природы ПНВОС. Более того, как свидетельствует достаточно противоречивая судебная практика, осуществляется фрагментарное правовое регулирование ПНВОС и только подзаконными нормативными актами.

⁹ ФЗ «О федеральном бюджете на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 годов» от 24 июля 2007 г. № 198-ФЗ // СЗ РФ. 2007. № 31. Ст. 3995.

В 2002 г. были приняты взаимоисключающие решения Верховного Суда РФ и определение Конституционного Суда РФ. Решением ВС РФ от 28 марта 2002 г. № ГКПИ-2002-178 «О признании незаконным (недействительным) Постановления Правительства РФ от 28 августа 1992 г. «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия»¹⁰ было признано, что плата за загрязнение окружающей природной среды по своей правовой природе обладает всеми признаками налога и в нарушение ст. 17 НК РФ все существенные элементы этого налогового платежа установлены не федеральным законом, а постановлением Правительства РФ, которое незаконно отнесло к компетенции федеральных органов исполнительной власти вопросы определения налогового периода, налоговых ставок, порядка и срока уплаты налога. Вследствие этого Постановление Правительства РФ № 632 было признано незаконным.

Определением Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О «По запросу Правительства РФ о проверке конституционности Постановления Правительства РФ «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие части первой Налогового кодекса РФ»¹¹ установлено, что плата за негативное воздействие на окружающую среду носит индивидуально-возмездный и компенсационный характер и является по своей природе не налогом, а фискальным сбором. ПНВОС отнесена к неналоговым доходам, и Постановление Правительства РФ № 632 признано законным.

Несмотря на то, что нет ответа на вопрос ни в законодательстве, ни в науке о приоритете судебных актов Верховного Суда РФ и Конституционного Суда РФ, после принятия определения Конституционного Суда РФ № 284-О правоприменительная практика пошла по пути признания Постановления Правительства РФ № 632 действующим нормативным актом. Конституционный Суд РФ истолковал п. 3 ст. 16 ФЗ РФ «Об охране окружающей среды», в соответствии с которым порядок исчисления и взимания ПНВОС устанавливается законодательством РФ, как возможность его установления не только федеральными законами, но и принимаемыми в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами РФ, а значит, и нормативными актами Правительства РФ. Но Постановление Правительства РФ от 28 августа 1992 г. № 632 не содержало ни порядка расчета платы, ни ее предельного размера, на что суд не обратил внимания. В дальнейшем это повлекло новые судебные споры.

В 2003 г. вновь возникают споры о законности нормативных актов, регулирующих правовой режим ПНВОС. Решением Верховного Суда

¹⁰ Налоговый вестник. 2002. № 12.

¹¹ СЗ РФ. 2002. № 52 (ч. 2). Ст. 5290.

РФ от 12 февраля 2003 г. № ГКПИ03-49 «О признании частично недействующими отдельных положений Постановления Правительства РФ от 28 августа 1992 г. № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия»¹² пункт 2 указанного Постановления признан недействующим (согласно данному пункту Министерство экологии и природных ресурсов РФ принимало базовые нормативы платы за выбросы, сбросы загрязняющих веществ). Впоследствии ставки ПНВОС были установлены Постановлением Правительства РФ от 12 июня 2003 г. № 344.

Решением Верховного Суда РФ от 13 ноября 2007 г. № ГКПИ07-1000 признан частично недействующим п. 4.7 Приложения № 1 к Инструктивно-методическим указаниям по взиманию платы за загрязнение окружающей природной среды, утвержденным Министерством охраны окружающей среды и природных ресурсов РФ от 26 января 1993 г.¹³ Этим пунктом был введен коэффициент, учитывающий место размещения отходов, который не установлен Правительством РФ. Минприроды, установив дополнительный коэффициент места размещения отходов, вышло за пределы предоставленных полномочий.

А. А. Костин считает, что налогоплательщик может уменьшить сумму платы за ПНВОС в 94 раза, при этом вернув излишне уплаченные суммы из бюджета. Письмом Минприроды России, Минэкономики России и Минфина России от 27 ноября 1992 г. были утверждены базовые нормативы, которые в дальнейшем индексировались (в размере до 94 раз) письмами Минприроды, Госкомэкологии РФ. Ни один из этих документов не был зарегистрирован в Министерстве юстиции РФ и не был опубликован для всеобщего сведения, как того требовало действовавшее законодательство¹⁴.

Судебная практика свидетельствует о значительных пробелах в правовом регулировании ПНВОС. После принятия указанных выше судебных актов в налоговое, административное и экологическое законодательство стали вносить изменения, отражающие неналоговую природу платы за негативное воздействие на окружающую среду. Рассмотренные судебные акты не способны решить вопрос по существу, поскольку до сих пор не удается определить экономическое содержание экологических платежей. В Определении Конституционного Суда РФ наблюдается противоречивость положений. Так, в п. 5 мотивировочной части отмечается, что та форма отчуждения денежных средств, которая предусмотрена в ст. 16 ФЗ «Об охране окружающей среды», не обладает признаком индивидуальной безвозмездности, поскольку представляет собой форму возмещения экономического ущерба, производи-

¹² Бюллетень Верховного Суда РФ. 2004. № 3.

¹³ Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ. 2008. № 5.

¹⁴ См.: Костин А. А. Плата за загрязнение окружающей природной среды: Интересы бюджета против закона // Арбитражная практика. 2007. № 10. С. 31.

мого в пределах установленных нормативов. Вместе с тем в этом же пункте указывается, что платежи за негативное воздействие на окружающую среду являются обязательными публично-правовыми платежами, а не компенсационными выплатами, осуществляемыми на основании гражданско-правовых норм. А в итоге отмечается, что ПНВОС по своей правовой природе является не налогом, а фискальным сбором.

В науке экологического права многие специалисты поддерживают точку зрения о неналоговом характере платы за негативное воздействие на окружающую среду. Например, М. Бринчук отмечает, что подход к ПНВОС как к налогу снижает его потенциал в достижении целей охраны окружающей среды; автор поддерживает аргументацию Т. В. Петровой в пользу неналогового характера ПНВОС¹⁵. Эта позиция базируется на следующих положениях:

— компенсационном характере платы за загрязнение окружающей среды, ее соотношении (хотя и неполном) с размерами вреда, причиняемого окружающей среде выбросами, сбросами загрязняющих веществ, размещением отходов, иными видами вредного воздействия. Данная функция платы обеспечивается путем установления целевого характера ее использования на осуществление мероприятий природоохранного характера;

— возмездном характере отношений, связанных со взиманием данной платы, что отличает ее от налоговых, индивидуально безвозмездных отношений. Субъект платит за природопользование, выражающееся в предоставлении возможности привнесения в окружающую среду (размещение в ней) определенного количества вредных веществ. Плату за нормативное загрязнение поэтому относят на себестоимость как один из видов производственных издержек (как относят на себестоимость плату за землю, за водопользование и пр.). Данному пониманию платы соответствует экономический подход к ее содержанию как форме компенсации вреда, возникающего в результате природопользования;

— понимании платы за загрязнение как элемента экологических, а не налоговых отношений¹⁶.

230 В связи с этим возникает вопрос об обоснованности критериев для признания ПНВОС неналоговым платежом. В налоговом законодательстве нет понятия налоговых платежей. Они устанавливаются только через их простое перечисление. Конституционный Суд РФ неналоговые платежи в Постановлениях от 17 июля 1998 г. № 22-П «По делу о проверке конституционности Постановлений Правительства РФ от 26 сентября 1995 г. № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные гру-

¹⁵ См.: Бринчук М. Благоприятная окружающая среда как конституционное право. Проблемы правового регулирования платы за негативное воздействие на окружающую среду // Бизнес-адвокат. 2006. № 1.

¹⁶ См.: Петрова Т. В. Правовые проблемы экономического механизма охраны окружающей среды. М.: Зерцало, 2000. С. 115.

зы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» и от 14 октября 1996 г. № 1211 «Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы»¹⁷ определил через следующие признаки:

- 1) несвойственная налоговым платежам свобода выбора (осуществлять либо не осуществлять соответствующие действия);
- 2) целевая направленность;
- 3) индивидуальная возмездность;
- 4) причинение действиями плательщика ущерба государственной собственности, порождение ими дополнительных расходов государства.

Многие из этих признаков не присущи ПНВОС. Так, свобода выбора (осуществлять либо не осуществлять соответствующие действия), предписываемая плательщикам ПНВОС, не имеет реальной альтернативы. По справедливому замечанию К. А. Сасова, например, для металлургических предприятий, имеющих производственные комплексы с неэкологичной технологией, вопрос о загрязнении окружающей среды равнозначен вопросу о продолжении их деятельности или ее остановки¹⁸. Свободы выбора — загрязнять или не загрязнять — здесь нет. Второй признак неналоговых платежей — их целевая направленность — также не реализуется в отношении ПНВОС. Вносимые на обсуждение законопроекты о ПНВОС не предполагают целевого использования средств. О неприменимости принципа индивидуальной возмездности к ПНВОС будет сказано далее.

Определение Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О, устанавливающее неналоговый характер ПНВОС, обосновало законность взимания ПНВОС в условиях отсутствия федерального закона о ней. А. А. Костин справедливо отмечает, что в последнее время в отечественной правоприменительной практике довольно широкое распространение получило странное и в то же время опасное явление — принятие решений судами и другими правоприменительными органами не на основании закона, а исходя из интересов государства, вне зависимости, являются ли соответствующие притязания государства законными и обоснованными и нарушаются ли при этом права граждан. Особенно остро данный вопрос стоит в сфере налогового права. Зачастую, соблюдая интересы бюджета, правоприменители нарушают законные права и интересы налогоплательщиков, причем как граждан, так и субъектов предпринимательской деятельности¹⁹.

Признание неналогового характера ПНВОС не позволяет единообразно решать вопросы привлечения к ответственности и начисления

¹⁷ СЗ РФ. 1998. № 30. Ст. 3800.

¹⁸ См.: Сасов К. А. Конституционный Суд РФ о правовом регулировании налоговых и неналоговых платежей // Налоговые споры: Теория и практика. 2007. № 3.

¹⁹ См.: Костин А. А. Указ. соч. С. 26.

пени за просрочку внесения платежей за ПНВОС. П. В. Евдокимов выделяет по этим вопросам 3 разные линии судебных решений²⁰. Он считает, что столь противоречивая судебная практика по данному вопросу вызвана введением в терминологический аппарат налогового права новой, недостаточно определенной формальными признаками категории «фискальный сбор». Конституционный Суд РФ назвал ПНВОС фискальным сбором для того, чтобы обосновать законность взыскания данной платы не в соответствии с федеральными законами, а в соответствии с имеющимся законодательством.

Термин «неналоговый фискальный сбор» не используется в действующем законодательстве. Первоначально данный термин был употреблен Конституционным Судом РФ в отношении платы за загрязнение окружающей природной среды и получил развитие в других решениях Конституционного Суда РФ и науке. В законодательстве употребляется термин «неналоговые доходы», в решениях же Конституционного Суда РФ появился термин «фискальный сбор». Этим понятием охватывается часть платежей неналогового характера. Оно уже, чем неналоговые доходы.

В Постановлении от 28 января 2006 г. № 2-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений Федерального закона «О связи» в связи с запросом Думы Карякского автономного округа»²¹ Конституционный Суд РФ сформулировал следующие признаки фискальных сборов:

- 1) обязательны к уплате в силу закона;
- 2) имеют непосредственно возмездный компенсационный характер или опосредованно возмездный характер (за совершение государственными органами определенных действий в отношении плательщика (в том числе предоставление определенных прав и выдача разрешений) и предназначены для возмещения соответствующих расходов и дополнительных затрат публичной власти);
- 3) являются необходимым условием получения плательщиками права осуществлять хозяйственную и другую деятельность в определенной сфере;
- 4) не включены в состав налоговых платежей Налоговым и Бюджетным кодексами РФ.

В научной литературе неналоговые фискальные сборы предлагается называть «парафискальными» и определять их как обязательные к уплате в силу закона платежи, поступающие в федеральный бюджет, которые расходуются на определенные законодателем цели и имеют возмездный и компенсационный характер²².

²⁰ См.: Евдокимов П. В. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую природную среду — от теоретических споров к правоприменительной практике // Юридический мир. 2006. № 2.

²¹ СЗ РФ. 2006. № 11. Ст. 1230.

²² См.: Васянина Е. А. Фискальные сборы: Понятие, юридические признаки, виды // Налоги и налогообложение. 2007. № 7.

Один из основных признаков ПНВОС как фискального сбора, выделяемый в Определении Конституционного Суда РФ от 10 декабря 2002 г. № 284-О, это его индивидуально возмездный характер. За внесение этой платы субъекты платежа как бы получают право на загрязнение окружающей природной среды в пределах допустимых нормативов. Плата имеет относительно дифференцированный характер, но возмездности нет, поскольку налогоплательщик взамен ничего не получает. И здесь нельзя не согласиться с К. А. Сасовым, который считает, что такой подход, когда плательщик приобретает у государства право загрязнять природу (как в пределах нормативов, так и сверх них), представляется абсурдным, не соответствующим принципам правового и социального государства, которое не вправе торговать социальными и конституционно значимыми ценностями²³. Государство не может гарантировать налогоплательщику благоприятную окружающую среду в зависимости от уплаты либо неуплаты данного платежа. Обязанность по обеспечению благоприятной окружающей среды является для государства конституционной и не может быть обусловлена выполнением налогоплательщиками каких-либо встречных обязательств²⁴.

Несмотря на проводимые различия между налоговыми платежами и фискальными сборами, Конституционный Суд РФ указывает на то, что фискальные сборы не должны выводиться из сферы действия ст. 57 Конституции РФ и развивающих ее доктринальных правовых позиций Конституционного Суда РФ об условиях надлежащего установления налогов и сборов, конкретизированных законодателем применительно к сборам, в частности, в п. 3 ст. 17 НК РФ, которая приобретает тем самым универсальный характер. В то же время Конституционный Суд отмечает, что обязательные индивидуально-возмездные фискальные платежи должны рассматриваться как законно установленные в смысле ст. 57 Конституции РФ не только тогда, когда ставки платежей предусмотрены непосредственно Федеральным законом, но при определенных условиях — и тогда, когда такие ставки на основании закона устанавливаются Правительством РФ. Позиция Конституционного Суда РФ о возможности участия в нормативно-правовом регулировании фискальных сборов Правительства РФ остается расплывчатой и создает трудности правоприменителю.

Из проведенного анализа видно, что нет никаких значительных признаков, отличающих ПНВОС как неналогового платежа от налоговых, кроме того, что она установлена не налоговым, а экологическим законодательством. Придуманый термин «фискальный сбор» для характеристики ПНВОС также не имеет убедительных оснований. Плата за негативное воздействие на окружающую среду соответствует всем критериям налога: установлена федеральным законом, взимается в денежной форме с целью обеспечения расходов публичной власти (на

²³ См.: Сасов К. А. Указ. соч.

²⁴ См.: Костин А. А. Указ. соч.

восстановление окружающей среды) на началах обязательности, безвозвратности и индивидуальной безвозмездности. В целях защиты прав налогоплательщиков ПНВОС должна быть налоговым платежом, поскольку налоговая форма в большей степени защищает права налогоплательщиков и интересы государства и права. А для этого все существенные элементы этого платежа должны быть установлены только федеральным законом.

Неналоговая форма ПНВОС при отсутствии целевого характера использования этих средств не оказывает влияния на более эффективную реализацию природоохранной функции государства. Средства, поступающие от ПНВОС в бюджеты, обезличиваются и направляются на выполнение всех функций государства. А вот защиту прав налогоплательщиков и государства эта форма в сравнении с налоговой ослабляет. Налоговая форма ПНВОС позволяет и более эффективно осуществлять администрирование этой платы.

Подход к ПНВОС как к неналоговому платежу привел к тому, что налоговые органы не производят администрирования рассматриваемых платежей и образовался правовой вакуум в части определения надлежащего контролирующего органа и его полномочий. Функции главного администратора платы за негативное воздействие на окружающую среду возложены были на Федеральную службу по экологическому, технологическому и атомному надзору (Ростехнадзор) Федеральным законом от 23 декабря 2004 г. № 173-ФЗ «О федеральном бюджете на 2005 год»²⁵, а также последующими федеральными законами о бюджетах на соответствующие годы. Ростехнадзор как администратор ПНВОС осуществляет контроль за правильностью исчисления, учета, взыскания и принятия решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним.

Функции администратора доходов в бюджетную систему практически совпадают с функциями, которые в соответствии со ст. 30 НК РФ возложены на налоговые органы. Для выполнения возложенных задач по администрированию доходов бюджета Ростехнадзор должен создать систему учета плательщиков, учета платежей, контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты. Внутри Ростехнадзора надо создать свою внутреннюю «налоговую» службу, которая занимается одним платежом. Это требует значительных средств и времени. А. П. Абрамов правильно отмечает, что возложение на природоохранные органы не свойственных им функций приводит не только к ослаблению их деятельности по основной цели их создания, но и к значительным потерям доходов бюджетной системы²⁶.

Признавая, что Ростехнадзор обладает определенными контрольными функциями в отношении платы за негативное воздействие на ок-

²⁵ СЗ РФ. 2004. № 52 (ч. 1). Ст. 5277.

²⁶ См.: Абрамов А. П. О совершенствовании администрирования платежей за негативное воздействие на окружающую среду // Налоги и налогообложение. 2007. № 5.

ружающую среду, следует все же отметить, что эти права ни в коем случае не могут отождествляться с правами налоговых органов в части администрирования налогов и сборов. В частности, права на беспорное взыскание сумм платы за негативное воздействие на окружающую среду, начисления пени и штрафов они не имеют, поскольку эта плата не входит в систему налогов и сборов. К налоговой ответственности неплательщики ПНВОС не могут привлекаться.

Экологическое законодательство не предусматривает мер ответственности за нарушения по внесению ПНВОС. Неплательщики могут привлекаться только к административной ответственности по ст. 8.41 КоАП РФ «Невнесение в установленные сроки платы за негативное воздействие на окружающую природную среду». Внесенные в КоАП РФ поправки призваны решить проблему юридической ответственности за внесение платы за негативное воздействие в рамках административно-правовых отношений. Однако указанную меру нельзя рассматривать иначе как временную, направленную на скорейшее решение проблемы отсутствия правовых оснований для привлечения к ответственности за данное нарушение²⁷. По справедливому замечанию А. П. Абрамова, трудно надеяться, что данная норма может быть качественным инструментом администрирования, поскольку, во-первых, за однодневную просрочку платежа она выглядит чрезмерной, а во-вторых, при отсутствии в статье прямого указания на то, что размер ответственности как-то зависит от размера вины (или ущерба), размеры штрафов будут малообъективны²⁸.

В Положении о Федеральной службе по экологическому, технологическому и атомному надзору, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 30 июля 2004 г. № 401, предусмотрено осуществление этой службой нормативного правового регулирования по вопросам взимания платы за негативное воздействие на окружающую среду, но до сих пор не отражены функции по контролю за полнотой и своевременностью ее уплаты. Полномочия администратора ПНВОС следуют только из бюджетного законодательства.

Приказом Ростехнадзора от 6 апреля 2007 г. № 207 разделены полномочия по администрированию платы за негативное воздействие на окружающую среду между центральным аппаратом и территориальными управлениями Ростехнадзора²⁹. В результате орган, уполномоченный осуществлять учет плательщиков ПНВОС, определен, а порядок постановки на учет, предусмотренный п. 2 ст. 69 «Об охране окружающей среды», не установлен. Он продолжает оставаться уведомительным. Если вы не подали отчетность и не внесли плату, то для органов Ростехнадзора вы не существуете.

²⁷ См.: Евдокимов П. В. Указ. соч.

²⁸ См.: Абрамов А. П. Указ. соч.

²⁹ См.: Безопасность труда в промышленности. 2007. № 6.

«Разделение труда» между центральным аппаратом и территориальными управлениями Ростехнадзора привело к тому, что за малыми и средними компаниями, которые до сих пор не вносят плату, бегать стало просто некому. «У федерального Ростехнадзора, который является основным органом контроля, просто руки не доходят до столь мелочного вопроса — ведомство занимается практически всем техническим контролем: начиная с атомного и горного надзора и заканчивая строительным контролем и проверкой электрических розеток. А что до региональных органов экологического контроля, то они также не сильно заинтересованы в поиске неплательщиков. Напомним, что региональный орган экоконтроля может лишь провести проверку и составить протокол об административном правонарушении по ст. 8.41 КоАП РФ, а также привлечь неплательщика к административной ответственности за невнесение платы. Однако взыскать саму плату он не вправе и должен направить все материалы по делу в орган Ростехнадзора для ее взыскания в судебном порядке»³⁰.

Проблемы, возникающие при администрировании ПНВОС как ненадлежащего платежа Ростехнадзором, дополнительно доказывают несостоятельность признания такой формы для ПНВОС.

³⁰ *Попов П. А., Шаранова Е. А.* Минимум позитива для плательщиков «негатива» // Главная книга. 2007. № 19.