

МАКАРЧУК Р. В.,
аспірант кафедри фінансового права
(Київський національний університет
імені Тараса Шевченка)

УДК 347.73

ДО ПИТАННЯ ПРО ПЕРІОДИЗАЦІЮ РОЗВИТКУ ІДЕЙ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

У статті розглядається питання періодизації розвитку ідей екологічного оподаткування. Автор робить спробу визначити на загальному рівні особливості історичного становлення та розвитку екологічного оподаткування, пропонує власний підхід до періодизації історії екологічного оподаткування.

Ключові слова: екологічне оподаткування, екологічний податок, історія оподаткування, періодизація історії оподаткування.

В статье рассматривается вопрос периодизации развития идей экологического налогообложения. Автор делает попытку определить на общем уровне особенности исторического становления и развития экологического налогообложения, предлагает собственный подход к периодизации истории экологического налогообложения.

Ключевые слова: экологическое налогообложение, экологический налог, история налогообложения, периодизация истории налогообложения.

The article deals with the issue of periodization of the development of ideas of environmental taxation. The author attempts to determine at a general level the features of the historical development of environmental taxation, proposes his own approach to the periodization of the history of environmental taxation.

Key words: environmental taxation, ecological tax, history of taxation, periodization of the taxation history.

Вступ. Науковці-юристи, фінансисти та економісти неодноразово досліджували питання періодизації оподаткування. Такий інтерес пояснюється не лише взаємозв'язком історії оподаткування з історією людства загалом чи необхідністю наукового осмислення та структурування еволюції оподаткування. Питання періодизації оподаткування, визначення особливостей конкретних етапів та сутності конкретних податкових платежів на кожному з них має також практичне значення.

Розуміння особливостей розвитку відносин оподаткування накладає свій відбиток, зокрема, на законотворчий процес, допомагаючи врахувати світові тенденції у процесі розробки податкової системи держави.

Загальна періодизація історії оподаткування не відображає усіх особливостей трансформації конкретного податкового платежу. Остання, своєю чергою, допомагає проаналізувати роль та місце платежу у податковій системі, його елементи, деталізує специфіку його законодавчого закріплення.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз та періодизація еволюції ідей екологічного оподаткування, їх співвідношення з періодизацією історії оподаткування, а також визначення сучасних тенденцій, які можуть вплинути на удосконалення елементів екологічного податку.



Результати дослідження. Науковці по-різному підходять до періодизації історії оподаткування. На нашу думку, це зумовлено складністю та багатогранністю податку як явища, на розвиток якого впливають не лише економічні відносини, але й розвиток інструментів державного управління, розвиток суспільних процесів тощо.

Значна кількість науковців, погоджуючись з І.І. Янжулом, обмежуються трьома етапами розвитку оподаткування (стародавній світ, XVI – XVIII ст., XIX – XX ст.). Інша група вчених підтримує необхідність більш детального підходу до визначення періодів історії оподаткування, оскільки запропонована класифікація не враховує особливостей удосконалення характеру та елементів податків протягом XX ст. Так, Д.О. Гетманцев пропонує виділяти п'ять етапів історії оподаткування [1]:

- перший етап – із початку людства до середніх століть (XV – XVI ст.);
- другий етап – із кінця XVI ст. до XVIII ст.;
- третій етап – із кінця XVIII ст. до початку XX ст.;
- четвертий етап – із початку XX ст. до 60-х рр. XX ст.;
- п'ятий етап – із 60-х рр. XX ст. до сучасності.

Коли ж йдеться про екологічне оподаткування, то під час періодизації додатково необхідно враховувати соціальну складову частину питання, усвідомлення людством скінченності природних ресурсів, необхідності раціонального природокористування, зменшення рівня забруднення, пошуку альтернативних джерел енергії, шляхів переробки відходів виробництва та їх повторного використання тощо.

Широке використання податкових інструментів екологічного спрямування можна визначити однією з тенденцій сучасного оподаткування поряд із вдосконаленням підходів до обміну інформацією між державами, уніфікації правил оподаткування та боротьби із розмиванням податкової бази.

І хоча саме поняття екологічних податків на рівні наукової теорії було розроблено на початку XX ст. англійським економістом А.С. Пігу, як бачимо, практичне застосування ці підходи отримали пізніше. Значною мірою це пов'язано з недостатнім усвідомленням важливості сталого розвитку.

Окремі вітчизняні вчені, наприклад, Д.В. Костя, розглядаючи екологічний податок як підвид природоресурсних, пропонують виділяти три основних періоди становлення та розвитку системи природоресурсних платежів, які якісно відрізняються між собою залежно від характеру та форм права власності на природні об'єкти: «Перший етап включає період, починаючи з середини XVIII ст., коли відбулося зародження різноманітних форм платного природокористування, і закінчуючи розпадом Російської імперії та утвердженням соціалістичного ладу на території України. Другий етап (1917–1991) охоплює період, починаючи з проголошення націоналізації природних ресурсів, побудови соціалістичного суспільства і панування адміністративно-командної економіки та закінчуючи розпадом Радянського Союзу. І, нарешті, третій етап розпочався з переходу України до ринкової економічної моделі та конституційного закріплення права власності українського народу на природні ресурси, появи поряд із державною приватної форми власності на об'єкти навколишнього природного середовища, і триває й до сьогодні в рамках реформування фінансової системи нашої держави» [2, с. 14].

І хоча загалом ми погоджуємося з твердженням, що трансформація інституту права власності та права власності на природні об'єкти зокрема вплинула на підходи до екологічного оподаткування, вважаємо, що для повнішого сприйняття періодизацію цих підходів доцільно розглядати у глобальному контексті, у системі та нерозривному зв'язку з іншими.

В основу нашої власної періодизації етапів розвитку ідей екологічного оподаткування ми кладемо два основних критерії:

- 1) розвиток оподаткування та збільшення значення податкових платежів у наповненні казни держави;
- 2) становлення ідей платного природокористування та екологізації.



Перший етап у становленні ідей екологічного оподаткування (до початку XX ст.) характеризувався відсутністю сприйняття екологічних (чи бодай природоресурсних платежів) як платежів самостійного характеру із чітко вираженою природоохоронною метою.

Прообразом екологічних платежів є прямі реальні податки на землю. Вони є одними з найдавніших за віком. Земельні наділи було просто обкладати податком у стародавні часи, оскільки доволі легко було встановити кілька основних елементів, важливих для адміністрування платежу, – факт володіння ділянкою, платника та фізичні характеристики об'єкта.

Згадки про справляння обов'язкових платежів із природних ресурсів ми зустрічаємо у дослідників Стародавнього Єгипту, Греції, Риму, Київської Русі, Стародавнього Сходу тощо. Серед плеяди науковців можна виділити І.І. Янжула [3], Ф.О. Ярошенка [4], Ю.А. Гагемейстера [5], В.В. Коровкіна [6], Д.М. Львова [7] та ін.

Ключовою особливістю справляння платежів природоохоронного характеру є відсутність розуміння вичерпного характеру природних ресурсів та негативного впливу людства на навколишнє природне середовище. Природні ресурси сприймаються у вигляді капіталу, а платежі з них мали або загальний характер, або спрямовувались на досягнення цілей армії.

На цьому етапі податкові платежі набувають самостійного характеру та стають основним джерелом надходжень до державної казни. Це було пов'язано з відкриттям Америки та винайденням пороху. Перше зумовило значне збільшення кількості дешевого золота в обігу та необхідність пошуку нових шляхів стимулювання виробництва, а друге – появу професійної армії і, внаслідок цього, статті видатків на її утримання.

Наприкінці першого етапу у працях науковців згадуються вичерпність природних ресурсів, їхні особливі природні властивості, необхідність знаходити правильну модель існування (А. Сміт, Д. Рікардо, Т. Мальтус, Дж.С. Мілль). Іншими словами, вони стали говорити про передумови платного природокористування.

Екологічні питання врегульовувались шляхом адміністративно-правового втручання, а історичні приклади ігнорування природоохоронних заходів, на противагу технологічному прогресу, вказують на незначну увагу спільноти до проблем екології.

Другий етап (XX ст.) характеризується появою перших праць із цієї тематики та стрімким розвитком ідей екологічного оподаткування упродовж усього етапу.

Родоначальником екологічного оподаткування вважають англійського економіста А.С. Пігу. Свої підходи він виклав у праці під назвою «Економіка добробуту» 1920 р., де обґрунтував принцип інтерналізації негативного впливу на навколишнє середовище [8].

На думку науковця, шляхом введення певних податків або надання податкових пільг держава б змогла впливати на поведінку платників податків, тобто він говорив про регулюючу функцію податку (в цьому разі екологічного).

Ідеї екологічного оподаткування в межах другого етапу характеризуються стрімким розвитком, суттєво завдячуючи екологічним катастрофам, та глобалізацією еколого-орієнтованого мислення. Закріплення у низці нормативно-правових актів ідей захисту навколишнього природного середовища лише посилило еколого-орієнтовані тенденції в оподаткуванні.

Як стверджують М.Дж. Фор та С.Е. Вейшаар, історично екологічні податки першими з'явилися у 1959 р. у Франції, а у 60–70-х рр. XX ст. були сприйняті Нідерландами, Німеччиною, США та Японією [9, с. 399–422].

Так, у Стокгольмській декларації нарівні з правом людини «на свободу, рівність та сприятливі умови проживання у навколишньому природному середовищі, якість якого дає змогу вести достойне і процвітаюче життя» була закріплена відповідальність людини за охорону і покращення навколишнього середовища не лише на благо цього, але і майбутніх поколінь [10]. У подальшому ці ідеї знайшли своє відображення в інших нормативно-правових актах.

На межі другого та третього етапів розвитку ідей екологічного оподаткування європейські держави почали проводити податкові реформи, спрямовані на підвищення ролі екологічних податків у податковій системі. Такі податки, в першу чергу, не розглядалися як джерело поповнення державної казни. Вони становили собою фактор впливу на



поведінку платників. У цей період більш ґрунтовно стали вести мову про регулюючу функцію екологічних податків.

І, власне, третій етап (кінець ХХ – ХХІ ст.) характеризується домінуванням та глобалізацією як ідей екологізації загалом, так і екологічного оподаткування зокрема. На рівні низки міжнародних документів закріплено положення щодо сталого розвитку, розроблено широке визначення екологічного податку, природоресурсні платежі починають розглядати як підвид екологічних.

Визначаючи роль екологічних податків у податковій системі, держави виходять із пріоритету регулюючої функції податку над фіскальною або з необхідності досягати так званого «подвійного дивіденду», тобто як фіскальних цілей, так і певним чином регулювати поведінку платників.

Висновки. Отже, на наш погляд, у процесі періодизації розвитку ідей екологічного оподаткування доцільно враховувати два ключових критерії: збільшення ролі податкових платежів у наповненні державної казни та трансформацію ідей платного природокористування і екологізації.

Враховуючи вищевикладене, ми можемо умовно виділити три основних етапи в розвитку ідей екологічного оподаткування:

1) перший етап (від появи перших фактів справляння платежів за користування природними ресурсами до ХХ ст. – до появи перших ідей екологічного оподаткування) характеризується відсутністю розуміння самостійного характеру екологічних платежів, ідеї платного природокористування лише зароджуються;

2) другий етап (ХХ ст.) – зародження та стрімкий розвиток ідей екологічного оподаткування, сприйняття екологічних платежів як підвиду природоресурсних;

3) третій етап (кінець ХХ – ХХІ ст.) – якісно нове розуміння ідей екологічного оподаткування, сприйняття природоресурсних платежів як підвиду екологічних.

З огляду на сучасні тенденції у розвитку екологічного оподаткування та необхідність досягати гармонізації з європейським законодавством, на наш погляд, податкова система України потребує суттєвих змін.

При цьому вдосконалення понятійного апарату та елементів екологічного податку має відбуватися не лише з урахуванням вищезазначених тенденцій екологічного спрямування, але й з використанням нових підходів до адміністрування податків.

Список використаних джерел:

1. Гетманцев Д.О. Щодо періодизації історії оподаткування. *Форум права*. 2015. № 5. С. 45–55.
2. Костя Д.В. Правова природа природоресурсних платежів : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Львів, 2012. 207 с.
3. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. Москва, 2002. 555 с. URL: <https://epdf.tips/-3760218c67fb04a9418cb799bd7e339f60126.html> (дата звернення 13.02.2019).
4. Ярошенко Ф.О., Павленко В.В., Павленко В.П. Історія податків та оподаткування в Україні : навчальний посібник для студ. вищ. навч. закл. / за заг. ред. А.М. Подоляки. Київ : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416 с.
5. Гагемейстер Ю.А. Розыскания о финансах Древней России. Его Императорскому Величеству Всемилостивейшему Государю Императору Николаю Павловичу Самодержцу Всероссийскому всеподданейшее преношение. Санкт-Петербург : Типография при Императорской академии наук. 1833. URL: https://books.google.com.ua/books?id=leBbAAAАсААJ&printsec=frontcover&hl=uk&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false (дата звернення 10.03.2019).
6. Коровкин В.В. Очерки истории государственного хозяйства, государственных финансов и налогообложения в Древнем мире. Москва : Магистр, 2009. 733 с.
7. Львов Д.М. Курс финансового права. Казань : Тип. Императорского университета, 1887. 521 с.



8. Pigou A.C. The economics of Welfare. New York : Cosimo Classics, 2005. Volume 1. 412 p.
9. Michael G. Faure, Stefan E. Weishaar. The role of environmental taxation: economics and the law. *Handbook of Research on Environmental Taxation* / Janet E Milne and Mikael Skou Andersen. Edward Elgar : Cheltenham, 2012. Pp. 399–422.
10. Декларация Конференции Организации Объединенных Наций по проблемам окружающей человека среды от 16.06.1972 г. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_454 (дата звернення 10.03.2019).

ТАРАНОВ А. Ю.,
аспірант кафедри фінансового права
(Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого)

УДК 347.73

ПРО ЗМІСТ ФУНКЦІОНАЛЬНОЇ ТА ЕКОНОМІЧНОЇ КЛАСИФІКАЦІЙ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ: ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОДАВЧОГО ВИЗНАЧЕННЯ

У статті автор розглядає зміст, сутність і структуру функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету. Аналізується як чинне законодавство, так і погляди інших учених із приводу того, що стосується функціональної та економічної класифікацій видатків бюджету. Стаття містить пропозиції автора щодо вдосконалення бюджетного законодавства України.

Ключові слова: *видатки бюджету, функціональна класифікація видатків бюджету, економічна класифікація видатків бюджету, Бюджетний кодекс України, структура видатків бюджету.*

В статье автор рассматривает содержание, сущность и структуру функциональной и экономической классификаций расходов бюджета. Анализируется как действующее законодательство, так и взгляды других ученых по поводу того, что касается функциональной и экономической классификаций расходов бюджета. Статья содержит предложения автора по совершенствованию бюджетного законодательства Украины.

Ключевые слова: *расходы бюджета, функциональная классификация расходов бюджета, экономическая классификация расходов бюджета, Бюджетный кодекс Украины, структура расходов бюджета.*

In the article the author considers the content, essence and structure of the functional and economic classifications of budget expenditures. It analyzes both the current legislation and the views of other scholars on the imperfection of the settlement of issues pertaining to the functional and economic classifications of budget expenditures. The article contains suggestions by the author regarding the improvement of the budget legislation of Ukraine.

Key words: *budget expenditures, functional classification of budget expenditures, economic classification of budget expenditures, Budget Code of Ukraine, structure of budget expenditures.*

