

Об особенностях уплаты экологического налога за сброс сточных вод

Платность является одним из основных принципов природопользования. Экологический налог представляет собой плату субъектов хозяйствования за вредное воздействие на окружающую среду, которое они оказывают при осуществлении хозяйственной деятельности.

Экологический налог в силу наличия нескольких включенных в него объектов налогообложения, способов определения налоговой базы, значительного количества ставок и возможности применения уменьшающих коэффициентов является достаточно специфическим налогом, вызывающим на практике сложности не только в порядке его исчисления, но и в определении плательщика.

На примере из судебной практики рассмотрим специфику исчисления экологического налога за сброс сточных вод.

Суть спора

Контролирующим органом была проведена внеплановая проверка предприятия водопроводно-канализационного хозяйства по вопросу правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты в бюджет экологического налога. По результатам проверки с учетом выявленных нарушений был составлен акт, вынесено решение о доначислении (взыскании) с проверяемого субъекта экологического налога за сброс сточных вод и пени. Кроме того, проверяемый субъект был привлечен к административной ответственности за совершение правонарушения, ответственность за которое предусмотрена ч. 1 ст. 13.6 Кодекса Республики Беларусь об административных правонарушениях (далее - КоАП), и подвергнут штрафу в размере 20% от неуплаченной суммы налога.

Основанием для доначисления проверяемому субъекту указанного налога стали выводы проверяющих, согласно которым предприятием не был оплачен в полном объеме экологический налог за сброс сточных вод после профилактических промывок водопроводных сетей в

проверяемом периоде. На основании собранных в ходе проверки материалов **контролирующий орган посчитал, что вода после профилактической промывки слита не в хозяйственно-бытовую канализацию, а в ливневую.** По мнению проверяющих, основанному на норме п. 39 ст. 1 Водного кодекса Республики Беларусь, образовавшаяся в результате промывок вода является сточной. Принимая во внимание, что в отличие от хозяйственно-фекальной канализации на водовыпусках сетей ливневой канализации отсутствует приборный контроль количества поступивших сточных вод, **проверяемый субъект, намеренно сбрасывая туда сточные воды, уклонился от уплаты экологического налога.** Сумма доначисленного налога была рассчитана исходя из объема сточных вод, указанного в актах промывок, с применением ставки за сброс в водоемы.

Не согласившись с выводами проверяющих, посчитав вынесенное решение незаконным, проверяемый субъект обратился в суд с заявлением о признании решения недействительным с момента его вынесения.

Позиция субъекта хозяйствования

В соответствии со ст. 2 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее - НК) каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги, сборы (пошлины), по которым это лицо признается плательщиком. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины), а также обладающие установленными НК признаками налогов, сборов (пошлин) иные взносы и платежи, не предусмотренные НК либо установленные в ином порядке, чем это определено Конституцией Республики Беларусь, НК, принятыми в соответствии с ним законами, регулирующими вопросы налогообложения, актами Президента Республики Беларусь.

В силу п. 5 ст. 6 НК налог считается установленным в случае, когда определены плательщики и элементы налогообложения, указанные в данном пункте, в том числе налоговая ставка (ставки).

Приложением 7 к НК установлены ставки экологического налога за сброс сточных вод: в водотоки, в водоемы, за сброс сточных вод в окружающую среду после очистки на сооружениях биологической очистки в естественных условиях (на полях фильтрации, полях подземной фильтрации, в фильтрующих траншеях, песчано-гравийных фильтрах), а также через земляные накопители, в недра. Ставка рассматриваемого налога в систему ливневой канализации не установлена.

В связи с этим, по мнению заявителя, **плательщиком экологического налога за сброс сточных вод будет являться организация, которая в установленном порядке производит сброс сточных вод в перечисленные в приложении 7 к НК объекты.** Принимая во внимание, что актом проверки установлено, что сточные воды сбрасывались проверяемым субъектом в сети ливневой канализации, он не является плательщиком данного налога.

Кроме того, придя к выводу о сливе сточных вод после профилактической промывки водопроводных сетей в ливневую канализацию, проверяющие не учли, что присоединения к системам коммунального водоснабжения водопроводов непитьевого назначения и канализационных сетей запрещены.

В связи с этим **контролирующему органу следовало установить способ слива, а также указать места, где он происходил.**

Также заявитель обратил внимание, что при расчете экологического налога, подлежащего оплате, проверяющими применена ставка за сброс сточных вод в водоемы. Вместе с тем в акте проверки отсутствовала информация о судьбе сброшенного объема сточных вод, то есть **не указано, куда попала сточная вода,** что имеет существенное значение для определения применяемых ставок при расчете экологического налога.

Позиция контролирующего органа

Представители заинтересованного лица посчитали заявление проверяемого субъекта не подлежащим удовлетворению, отметили обоснованность выводов, содержащихся в акте проверки, указали, что экологический налог исчислен в соответствии со ст. 205- 208 НК по ставкам, установленным в приложении 7 к НК.

Решение суда первой инстанции

Суд первой инстанции признал требования проверяемого субъекта обоснованными и подлежащими удовлетворению, а решение о доначислении (взыскании) экологического налога за сброс сточных вод и пени — недействительным с момента его принятия исходя из следующего.

Признавая доводы заявителя об ином плательщике экологического налога заслуживающими внимания, суд направил соответствующий запрос в Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь (далее - МНС).

МНС в ответ на запрос суда указало, что **если сточные воды сброшены в водотоки через систему дождевой канализации, то уплачивать экологический налог за сброс сточных вод следует организации, на балансе которой состоит указанная дождевая канализация,** поскольку именно организация, содержащая и обслуживающая систему дождевой канализации, фактически осуществляет сброс сточных вод. Организация, в результате хозяйственной деятельности которой образовались сточные воды, сброшенные через систему дождевой канализации другой организации, плательщиком экологического налога за сброс сточных вод не признается.

Также суд указал, что в акте проверки не установлены все элементы, предусмотренные ст. 5 НК, и из него не следует, что сточные воды заинтересованного лица сброшены непосредственно в объекты, поименованные в приложении 7 к НК, в связи с чем ставка налога для расчета избрана произвольно.

Суд согласился с доводами проверяемого и отметил, что **контролирующему органу в ходе проведения проверки следовало установить места прямых врезок в систему ливневых канализаций и определить, попадали ли сточные воды в дальнейшем в объекты, поименованные в приложении 7 к НК.**

Апелляция

Не согласившись с решением суда первой инстанции, контролирующий орган подал апелляционную жалобу, в которой просил его отменить, приняв новое решение — об отказе в удовлетворении заявленных проверяемым субъектом требований. В обоснование апелляционной жалобы было

указано, что разъяснение МНС является исключительным мнением государственного органа и не содержит правового обоснования, согласно которому плательщиком экологического налога будет являться балансодержатель сетей ливневой канализации. Также апеллянт полагал, что плательщиком экологического налога за сброс сточных вод должен выступать их собственник, который непосредственно осуществлял сброс сточных вод через систему канализации в водотоки. В связи с этим вывод о занижении налоговой базы и необходимости доначисления сделан на основании совокупности доказательств, собранных в ходе проверки.

Суд апелляционной инстанции, **отказывая в удовлетворении апелляционной жалобы, согласился со всеми выводами суда первой инстанции,** указав на их обоснованность.

В частности, была отмечена ошибочность довода апелланта относительно наличия совокупности доказательств, подтверждающих его позицию, согласно которой плательщиком является проверяемый субъект. Апелляционная инстанция со ссылкой на п. 5.6 Положения о Министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31.10.2001 № 1592, признала обоснованным применение разъяснения МНС в рамках рассмотрения дела и принятия по нему решения.

Также в апелляционном постановлении было отмечено, что другие доводы контролирующего органа не могут служить основанием для принятия иного решения по делу, поскольку **не доказан факт попадания сточных вод заявителя в ливневую канализацию.**

Кассация

Контролирующий орган, не соглашаясь с вынесенными судебными постановлениями, обратился в судебную коллегия по экономическим делам Верховного Суда (далее — Судебная коллегия). В кассационной жалобе указал, что не все обстоятельства дела должно исследованы.

Судебная коллегия, **признавая обжалуемые судебные постановления законными и обоснованными, не нашла**

оснований для их отмены исходя из следующего.

В соответствии с п. 2 ст. 78 НК в акте проверки должны быть соблюдены ясность и точность изложения выявленных фактов. Не допускается включение в акт проверки различного рода не подтвержденных документально фактов и данных о деятельности проверяемого плательщика (иного обязанного лица).

При проведении проверки уполномоченные должностные лица налогового органа обязаны выяснить все существенные для принятия обоснованного решения факты и обстоятельства.

Вместе с тем **контролирующим органом не были достоверно определены объект окружающей среды, в который попадали сточные воды,** и ставки экологического налога применительно к указанным в акте проверки сброшенным объемам воды, не были достоверно установлены места сброса сточных вод, что имеет существенное значение для правильного исчисления налога по соответствующим ставкам.

Каких-либо иных доводов, основанных на доказательствах, которые бы имели юридическое значение для переоценки выводов нижестоящих судов, кассационная жалоба не содержала.

Принимая во внимание признание недействительным решения о доначислении (взыскании) экологического налога, в дальнейшем было отменено постановление о наложении административного взыскания, а дело об административном правонарушении было прекращено.

Таким образом, из приведенной выше истории следует сделать **два важных вывода.**

1. Плательщиком экологического налога является организация, на балансе которой находятся сети канализации, а не субъект хозяйствования, от деятельности которого возникли сточные воды.
2. Экологический налог за сброс сточных вод установлен исключительно в отношении объектов окружающей среды, поименованных в приложении 7 к НК.

Максим Прокофьев, юрист

Источник: Юридический мир. — 2017. — № 10. — С. 64-68.

