

Становление системы экологического налогообложения в России

Елена Кирова, Александр Безверхий

Государственный университет управления, г. Москва, Россия

Информация о статье

Поступила в редакцию:

15.03.2018

Принята

к опубликованию:

26.03.2018

УДК 336.221:502

JEL E60

Ключевые слова:

экологическое налогообложение, налоговые преференции, экологические налоги, государственная экологическая политика.

Keywords:

environmental taxation, tax preferences, environmental taxes, state environmental policy.

Аннотация

В статье рассматриваются актуальные вопросы экологического налогообложения в условиях перехода на инновационную экономику. Поднимаются проблемы обеспечения экологического развития России с использованием налоговых инструментов для мотивирования налогоплательщиков к бережному природопользованию и внедрению инновационных экологических технологий. Предлагается развить систему экологического налогообложения на основе зарубежного опыта и выработанной экологической налоговой политики в целях эффективного применения налоговых рычагов при реализации экологических программ.

Formation of the system of ecological taxation in Russia

Elena Kirova, Aleksandr Bezverkhii

Abstract

The penetration of environmental problems in many spheres of society affects the socio-economic development of the country, which makes the issues of greening the tax system of particular relevance. The article is devoted to topical issues of environmental taxation in the transition to an innovative economy. The article raises the problems of ensuring the ecological development of Russia with the use of tax instruments to motivate taxpayers to careful use of natural resources and the introduction of innovative environmental technologies. The authors propose to develop the system of environmental taxation on the basis of foreign experience and developed environmental tax policy in order to effectively use tax levers in the implementation of environmental programs.

В России в условиях реализации государственной экономической политики не выработана экологическая налоговая политика и не найдены подходы к налоговому стимулированию введения экологических инноваций и обеспечения экологической безопасности.

Целью исследования является определение подходов к становлению системы экологического налогообложения в России.

Информационной базой исследования послужили законодательные и нормативные правовые акты, статистические и аналитические данные Росстата, научные монографии, статьи в научных журналах по исследуемой теме, электронные ресурсы сети Internet, а также собственные расчеты. В работе применялись методы логического обобщения, синтеза, системного подхода, статистического анализа.

Результатом данного исследования являются предложения авторов по формированию научных подходов к созданию эффективной системы экологического налогообложения в РФ.

Российская Федерация – одна из самых крупных стран в мире по территории и природно-ресурсному потенциалу, что способствует значительному подъему ее экономики. Однако уровень защиты окружающей природной среды пока невысок. Актуальной задачей является формирование системы экологического налогообложения. Мировая практика демонстрирует высокую степень значимости экологических налогов для реализации качественной политики администрирования с ярко выраженной социальной эффективностью. Для обеспечения экологической безопасности приняты «Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации до 2030 года» (утв. Президентом РФ 30.04.2012) [1]. Механизмы реализации государственной политики в сфере обеспечения экологической безопасности закреплены Указом Президента РФ от 19.04.2017 № 176 «О Стратегии экологической безопасности Российской Федерации на период до 2025 года»¹. Данная Стратегия положена в основу разработки государственной политики и ее реализации в сфере экологической безопасности на федеральном, региональном, муниципальном и отраслевом уровнях путем проведения единой государственной политики. В стратегии определены задачи развития экологического регулирования и рыночных инструментов охраны окружающей среды.

Во многих странах налоги являются эффективным инструментом экологической политики. В России этот инструмент практически не используется. К сожалению, в нашей стране до сих пор не появилось, понятия экологического налога, отсутствует теоретическая основа экологического налогообложения. Следовательно, не разработана правовая база, нет в Налоговом кодексе РФ несоответствующего определения, что является значительным пробелом в терминологии налогообложения. Росстат в официальную статистику также не включает показатели системы экологического налогообложения. Проблемы экологизации налогообложения подняты многими исследователями. Так, Н.В. Чернявская и А.В. Клейман считают, что отсутствие правовой базы экологического налогообложения является следствием отсутствия теоретической базы и не позволяет применять налоговые рычаги для реализации природоохранной политики [2].

¹ Указ Президента РФ от 19.04.2017 № 176 «О стратегии экологической безопасности Российской Федерации на период до 2025 года». Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.02.2018).

Авторы данной статьи под системой экологического налогообложения России понимают действующие налоги и неналоговые платежи, связанные с природопользованием и отрицательным воздействием на окружающую среду. Эти налоговые и неналоговые платежи еще слабо увязаны в единую систему экологического налогообложения. Поэтому, правильнее говорить лишь о становлении этой системы, не выделяя какие-либо этапы ее развития. К тому же понятие экологического налогообложения еще не закреплено в нормах российского законодательства, и в этом направлении предстоит большая законодательная работа. По мнению А.А. Ялбулганова, под экологизацией налогового законодательства следует понимать целенаправленную деятельность законодателя, направленных на наполнение норм НК РФ специальными положениями, способствующими бережному использованию природных ресурсов и охране окружающей среды путем налоговых стимулов [3].

Применению налогов в реализации экологической политики посвящены работы Д. Хелма, Д. Пирса [4], Х. Васа, Д. Опшоора [5], а также российских исследователей Р. Новикова, А. Быстровой [6], А. Голуба, К. Гофмана [7], где важное место в решении экологических задач отводится налогам. Исследователи пытаются установить зависимость между вносимыми в бюджет экологическими платежами и вредом, который причиняют природе эти организации. Отечественные специалисты рассматривают экологические налоги в основном с точки зрения фискальной функции, тогда как в современной зарубежной практике в реализации экологической политики широко используются стимулирующие налоговые рычаги.

В классическом представлении экологические налоги показывают величину издержек, которые вызваны загрязнением окружающей среды. Главная их особенность заключается в том, что они в денежной форме выражают потери для общества, возникающие вследствие деятельности налогоплательщика. При этом самим плательщиком данные издержки обычно не учитываются, так как к производственным расходам она напрямую не относятся. Таким образом, в основу экологических налогов положен принцип «загрязнитель платит», согласно которому данные потери компенсируются тем фактором, из-за которого они возникли. В то же время реализовать в чистом виде подобную концепцию весьма затруднительно. Налог может считаться экологическим в том случае, если его размер связан с отрицательным воздействием на окружающую среду объекта налогообложения. Виды воздействия могут быть разными, поэтому и экологических платежей существует множество.

Исходя из этого можно выделить ряд принципов, с учетом которых формируется система экологического налогообложения:

- в качестве объекта налогообложения должен выступать непосредственно источник загрязнения или действия налогоплательщика, приводящие к такому результату;
- налоговые ставки должны зависеть от содержания загрязняющих веществ и различаться в зависимости от данного показателя;
- сферу действия налога должны определять масштабы ущерба, который наносится окружающей среде;
- характер налога должен учитывать особенности различных групп налогоплательщиков, а также определять их поведение;
- сумма налога должна быть соизмерима со стоимостной оценкой потерь от осуществляемой налогоплательщиком деятельности, наносящей вред окружающей среде.

Несмотря на все множество экологических налогов, их можно разделить на разработанные Евростатом четыре основные группы: энергетические, транспортные налоги, налоги на загрязнение, ресурсные. Однако система экологических налогов и платежей России значительно отличается от системы Европейского союза. Несмотря на то, что некоторые налоги присутствуют в обеих системах, большая их часть различна по своим функциям и целям. В первую очередь это связано с различиями в структуре экономики России и ЕС, а также с уровнем экологического развития.

К группе *энергетических налогов* можно отнести акцизы на топливо. Акциз зачисляется в бюджет соответствующего уровня и не имеет целевой направленности. За время существования акциза на топливо наблюдается постоянный рост ставок на этот вид продукции. Анализируя экологическую составляющую, можно заключить, что акциз носит, скорее, не экологический, а ресурсный характер, поскольку в качестве объекта налогообложения выступает объем реализации подакцизной продукции. Акциз на топливо непосредственно не связан с отрицательным воздействием на окружающую среду. Лишь дифференциация ставок по экологическим классам топлива может указывать на его принадлежность к экологическим налогам.

В группу *транспортных налогов* обычно относят налог и акцизы на транспортные средства. С точки зрения экологической составляющей именно акциз на легковые автомобили одним из первых отразил экологическую направленность, поскольку изначально зачислялся в дорожные фонды РФ.

Широко представлена группа *ресурсных налогов*, которая включает: налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, земельный налог, сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов. Используя доступную статистику, проведем анализ поступлений ресурсных налогов в консолидированный бюджет РФ (см. таблицу).

В 2017 г. в консолидированный бюджет РФ поступили налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами в сумме 4162,9 млрд руб., т.е. 24 % от всех поступлений в бюджет, администрируемых ФНС РФ. Поступления за пользование природными ресурсами зачисляются в основном в федеральный бюджет. Следует отметить, что в 2017 г. поступление налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами в консолидированный бюджет увеличилось на 41 % по сравнению с данными поступлениями в 2016 г. Основные поступления от ресурсных налогов в консолидированный бюджет формируются за счет налога на добычу полезных ископаемых и роялти, а доля поступлений от водного налога и сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов в ресурсных доходах бюджета составляет менее 1 %. Так, в 2017 г. НДС достиг 99,2 % от всех ресурсных поступлений и составил 23,8 % всех поступлений в консолидированный бюджет, администрируемых ФНС РФ.

В группу *налогов, связанных с загрязнением окружающей среды*, нельзя отнести ни один действующий налог. Однако законодательством предусмотрены обязательные неналоговые платежи (экологические платежи), имеющие ярко выраженный экологический характер. К экологическим платежам относится плата за загрязнение окружающей природной среды (негативное воздействие на окружающую среду). Субъекты предпринимательства, в частности, вносят плату за выбросы вредных веществ в воздух, размещение отходов производства, сброс загрязняющих веществ в водные объекты и т.д.

**Размеры налогов, сборов и иных обязательных платежей,
поступающих в консолидированный бюджет***

Вид платежа	2017 г., млрд руб.			% к 2016 г.		
	Консо- лидиро- ванный бюджет	в том числе		Консо- лидиро- ванный бюджет	в том числе	
		федеральный бюджет	консо- лидиро- ванные бюджеты субъек- тов РФ		федеральный бюджет	консо- лидиро- ванные бюджеты субъек- тов РФ
Всего:	17343,2	9161,8	8181,5	119,8	132,2	108,3
из них:						
налог на прибыль органи- заций	3290,0	762,4	2527,6	118,8	в 1,6 раза	110,9
налог на доходы физиче- ских лиц	3251,1	–	3251,1	107,7	–	107,7
налог на добавленную сто- имость на товары (работы, услуги)	3236,3	3236,3	–	115,2	115,2	–
акцизы по подакцизным товарам (продукции), про- изводимым на территории Российской Федерации	1521,3	909,6	611,7	117,6	143,9	92,4
налоги на имущество	1250,3	–	1250,3	111,9	–	111,9
налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	4162,9	4090,3	72,6	141,0	141,9	105,4
в т.ч. налог на добычу по- лезных ископаемых	4130,4	4061,4	69,1	141,0	141,8	104,8

* По налогам, сборам и иным обязательным платежам, администрируемым ФНС России.
Источник: [8].

Динамика расходов на охрану окружающей среды в структуре расходов федерального бюджета за период с 2014 по 2017 г. Показывает положительную тенденцию в отношении расходов, направленных на охрану окружающей среды. Так, величина расходов на охрану окружающей среды в федеральном бюджете РФ за 2014–2016 гг. возросла на 36 %, а в 2017 г. достигла 92,4 млрд руб., что на 46 % больше в 2016 г. Эти данные свидетельствуют об усилении заинтересованности государства в изменении экологической ситуации в стране [9].

Однако система экологического налогообложения России не выполняет в полной мере своих функций, не способствует внедрению новых технологий и развитию инновационной экономики. Сложившаяся практика налогообложения не способна изменить экологическую ситуацию в стране в лучшую сторону. Так, согласно данным за 2018 г., Россия по индексу экологической эффективности из 180 стран занимает 52-е место, а согласно экологическому рейтингу Всемирного экономического форума за 2017 г., находится на 71-й строчке из 140 государств [10].

Таким образом, в России еще не создана стройная и действенная система экологического налогообложения, недооценены стимулирующие и социальные

эффекты экологических налоговых преференций. Необходимо развитие системы экологического налогообложения как одного из наиболее значимых инструментов экологической политики государства. В этих условиях целесообразно предусмотреть налоговые преференции, стимулирующие субъектов предпринимательства к переходу на инновационные технологии, обеспечивающие охрану окружающей среды от негативных воздействий.

Изучение опыта экологического налогообложения в Европейском союзе, в частности Германии, показывает возможность и целесообразность его применения в российской практике. Например, нуждается в совершенствовании действующий транспортный налог, который должен быть нацелен на обновление автопарка и защиту окружающей среды. Так, в Германии сумма налога на автомобиль зависит от ряда показателей: объема двигателя и его типа (бензин или дизель), наличия или отсутствия катализатора, уровня выбросов в атмосферу углекислого газа, срока службы машины. Если автомобиль старый и имеет устаревший двигатель с большим рабочим объемом, то налог может достичь впечатляющей суммы. В Германии планируется к 2020 г. увеличить количество электромобилей до 1 млн. Для стимулирования покупателей введена субсидия от государства – 4000 евро на покупку электромобиля, применяется освобождение налогоплательщиков от уплаты налога на электромобиль в течение 10 лет [11]. Сочетая субсидии и налоговые льготы, Германия вполне успешно добивается поставленной цели по улучшению экологической ситуации в стране.

Многие страны перешли к исчислению транспортного налога исходя из экологических показателей автомобиля. В России транспортная налоговая база определяется как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах. Именно старые автомобили, имеющие небольшую мощность двигателя, более всего загрязняют окружающую среду, но при этом их владельцы уплачивают меньшие суммы налога.

Представляется, что в основе российского транспортного налога должен быть экологический принцип. Поэтому можно предложить использовать опыт Германии и взимать транспортный налог в зависимости от объема двигателя автомобиля и количества вредных веществ в отработанных газах согласно официальным данным автопроизводителей для каждой модели.

В современную систему экологического налогообложения должны быть встроены налоговые механизмы, способствующие созданию экологической безопасности, а также внедрению инновационных ресурсосберегающих технологий. Вместе с тем представляется невозможным добиться экологической безопасности одними налоговыми методами. Налоговые преференции целесообразно применять в сочетании с прямым финансированием бюджетных средств. В целях рационального использования финансовых ресурсов и оптимизации налоговых расходов на обеспечение экологической безопасности должна быть проработана экологическая политика и приняты экологические программы на федеральном, региональном, муниципальном и отраслевом уровнях. Для реализации основных положений экологической политики целесообразно предусмотреть налоговые преференции и закрепить их в налоговой политике. В этой большой и сложной работе важен взвешенный подход к подбору налоговых преференций, так как в ряде случаев финансирование природоохранных мероприятий за счет бюджетных средств окажется эффективнее применения налоговых инструментов.

В целях повышения эффективности экологического налогообложения представляется целесообразным обсудить и проработать направленные меры, совершенствование системы бухгалтерского учета, учета поступления платежей и контроля отчетных данных природопользователей; улучшение системы штрафов за экологические нарушения; внедрение различных категорий налоговых льгот для поддержания и стимулирования природоохранной деятельности предприятий.

Система экологического налогообложения успешно применяется многими высокоразвитыми странами. Однако в их практике налогообложения возникают проблемы, связанные, например, с установлением налоговых ставок исходя из реальных масштабов отрицательного воздействия на окружающую среду, возникают трудности при проведении государственного контроля за соблюдением экологических нормативов. Все это требует упрощения и повышения прозрачности механизмов исчисления экологических налогов.

Таким образом, анализ налогов и неналоговых платежей показал, что лишь незначительную их долю можно признать экологическими. Действующая практика налогообложения не способствует обеспечению экологически ориентированного роста экономики и экологической безопасности. Применяемые налоговые механизмы не стимулируют внедрение инновационных ресурсосберегающих эффективных технологий. Существующая система экологического налогообложения не нацелена на решение стратегических задач государственной политики в области экологического развития РФ.

В России необходимо в первую очередь реформировать такие налоги, как налог на добычу полезных ископаемых, акциз на легковые автомобили и транспортный налог. В целях обеспечения продуктивной работы по экологизации налогообложения важно изучить зарубежный опыт и использовать его для совершенствования действующей системы налогообложения. Предлагается перейти на экологический принцип взимания транспортного налога и исчислять его исходя не из количества лошадиных сил, а из объема двигателя с учетом экологического класса, что станет важным шагом в становлении современной эффективной системы экологического налогообложения.

Представляется целесообразным в рамках «Основных направлений налоговой политики Российской Федерации» разработать экологическую налоговую политику, «настроить» применяемую систему налогообложения на цели и задачи проводимой государственной экологической политики. При этом важно налоговые преференции тесно увязывать с экологическими программами, реализуемыми на федеральном, региональном, муниципальном и отраслевом уровне.

Все это позволит более широко использовать альтернативные источники энергии и других возобновляемых природных ресурсов, современные инновационные технологии, обеспечивая экологическое развитие России.

Список источников / References

1. Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года (утв. Президентом РФ 30.04.2012). [Fundamentals of state policy in the field of environmental development of the Rus-

- sian Federation for the period until 2030 (approved by the President of the Russian Federation on 30.04.2012 Available at: <http://www.consultant.ru/> (accessed 01.02.2018).
2. Чернявская Н.В., Клейман А.В. Экологические налоги в зарубежных странах: вопросы применения. *Международный бухгалтерский учет*, 2015, № 30. [Chernyavskaya N.V., Kleyman A.V. *Ekologicheskie nalogi v zarubezhnykh stranakh: voprosy primeneniya* [Environmental taxes in foreign countries: application issues]. *Mezhdunarodnyu bukhgalterskiy uchet = International Accounting*, 2015, no. 30]. Available at: <http://www.consultant.ru/> (accessed 04.03.2018).
 3. Ялбулганов А.А. *Экологизация российского законодательства о налогах и сборах: к вопросу об экологических функциях налогового права*. [Yalbulganov A.A. *Ekologizatsiya rossiyskogo zakonodatel'stva o nalogakh i sborakh: k voprosu ob ekologicheskikh funktsiyakh nalogovogo prava*. [Ecologization of Russian legislation on taxes and fees: to the issue of environmental functions of tax law]. Available at: <http://www.consultant.ru/> (accessed 04.03.2018).
 4. Helm D., Pearce D. Assessment: Economic Policy towards the Environment. *Oxford Review of Economic Policy*, 1990, no. 1, pp. 1-16. Available at: 10.1093/oxrep/6.1.1.
 5. Opshoor J.B., Vos H. *Economic Instruments for Environmental Protection*. Paris, OECD, 1989. 130 p.
 6. Новиков Р., Быстрова А. *Экологическое регулирование в странах Западной Европы. Серия: Экологические проблемы в современном мире*. Москва, 1991, 55 с. [Novikov R., Bystrova A. *Ekologicheskoe regulirovanie v stranakh Zapadnoy Evropy* [Environmental regulation in Western Europe]. Moscow, 1991. 55 p.]
 7. Голуб А., Гофман К. Экономические механизмы управления глобальными природными процессами. *Экономика и математические методы*. 1992, т. 28, вып. 5-6, сс. 687-694. [Golub A., Gofman K. *Ekonomicheskie mekhanizmy upravleniya global'nymi prirodnyimi protsessami* [Economic mechanisms of global natural processes management]. *Economics and Mathematical Methods*, 1992, vol. 28, issue 5-6, pp. 687-694.]
 8. Сайт Федеральной службы государственной статистики [Sajt Federal'noj sluzhby gosudarstvennoj statistiki [The site of the Federal State Statistics Service]. Available at: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/finance/# (accessed 02.04.2018).
 9. Официальный сайт казначейства России [Oficial'nyy sayt kaznachejstva Rossii [Official website of the Treasury of Russia]. Available at: <http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzhetrov/konsolidirovannyj-byudzheto/> (accessed 24.01.2018 г.).
 10. Environmental Performance Index. Available at: <https://epi.envirocenter.yale.edu/epi-topline> (accessed 24.01.2018 г.).
 11. Черепанова К.Е. Опыт налогообложения в Германии: мотивация потребителей путем налоговых льгот. *Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения – 2017: материалы I Международной научно-практической конференции*. Москва, Издательский дом ФГБОУ ВО «ГУУ», 2017, сс. 164-165 [Cherepanova K.E. *Opyt nalogooblozhenija v Germanii: motivatsija potrebiteley putem nalogovyh l'got* [The experience of taxation in Germany: the motivation of consumers through tax incentives]. *Aktual'nye problemy bukhgalterskogo ucheta, analiza, kontrolja i nalogooblozhenija –2017: materialy I Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii* [Actual problems of accounting, analysis, control and taxation - 2017: materials of the I International Scientific and Practical Conference]. Moscow, FGBOU V "GUU" Publ., 2017, pp. 164-165.]

Сведения об авторах / About authors

Кирова Елена Александровна, доктор экономических наук, профессор, Государственный университет управления. 109542 Россия, г. Москва, Рязанский проспект, 99. *E-mail: kirova-elena@yandex.ru.*

Elena A. Kirova, Doctor of Economic Sciences, Professor, State University of Management. 99, Ryazanskiy Prospect, Moscow, Russia, 109542. *E-mail: kirova-elena@yandex.ru.*

Безверхий Александр Сергеевич, аспирант, Государственный университет управления. 109542 Россия, г. Москва, Рязанский проспект, 99. *E-mail: alex_bez17@mail.ru.*

Alexander S. Bezverkhy, postgraduate student, State University of Management. 99, Ryazanskiy Prospect, Moscow, Russia 109542. *E-mail: alex_bez17@mail.ru.*