

Экологическое налогообложение в Республике Беларусь

Елена Киреева

Белорусский государственный экономический университет, г. Минск, Республика Беларусь

Информация о статье

Поступила в редакцию:

15.03.2018

Принята

к опубликованию:

26.03.2018

УДК 336.221

JEL E62, H23

Ключевые слова:

экологические платежи, устойчивое развитие, налог за добычу (изъятие) природных ресурсов, экологический налог.

Keywords:

environmental payments, sustainable development, natural resources extraction tax, ecological tax.

Аннотация

Анализируются проблемы становления и развития экологического налогообложения в Республике Беларусь. Рассматриваются изменения в формах и механизмах экологических платежей. На основе анализа доходов бюджета и расходов на финансирование охраны окружающей среды выявлена роль экологического налогообложения в национальной налоговой системе. Обобщены виды налоговых льгот, показана их динамика для плательщиков экологических налогов.

Ecological taxation in the Republic of Belarus

Alena Kireyeva

Abstract

The article studies the problems of environmental taxation on the basis of domestic and foreign economists' research works devoted to this problem. The mechanism of taxation in the sphere of nature management in the Republic of Belarus has been chosen as the object of the research. Based on the analysis of changes in the objects of taxation of nature use, the stages of formation and development of environmental taxation in the Republic of Belarus have been outlined. Modifications in the forms and mechanisms of environmental payments have been studied. The analysis of budget revenues and expenditures for financing environmental protection has been carried out. The role of environmental taxation in the national tax system has been revealed. It has been determined that ecological taxation and taxation of natural resources occupy an important position in the system of state regulation of rational nature management in the Republic of Belarus. The trend of growth in environmental taxes in budget revenues was largely affected by a decline in the world market for potash fertilizer prices and a drop in the volumes of production and sale of potash fertilizers of Belarusian enterprises. The article summarizes the types of tax benefits. Based on the dynamics of the number of taxpayers who apply the benefits of environmental tax, the main trends in the change of tax benefits have been identified. The possibility of the rates of environmental taxes increase will ensure their significance in the tax system and the responsibility of payers who violate tax and environmental legislation. It has been concluded that an increase in the tax burden may affect business activity. The author has recommended to reduce the taxes on profit and income to offset the negative impact of increased tax burden.

Цель статьи – показать, как организуется система экологического налогообложения в Республике Беларусь.

Степень исследованности проблемы

Глобальный характер экологических проблем и необходимость их государственного регулирования осознаны практически во всех странах мира, включая Республику Беларусь. Всё более актуальными становятся научные труды в области различных аспектов налогообложения в экологической сфере и оценки их влияния на экономические процессы развития общества.

Современное состояние научных исследований, касающихся экологического налогообложения, характеризуется значительным количеством специальных работ как в области экономической теории и теории финансов, так и в области права, бухгалтерского и управленческого учета. Первые публикации по данной проблематике принадлежали А. Маршаллу, В. Парсто, А.С. Пигу, П. Самуэльсону (неоклассическая теория благосостояния), Э. Аткинсону, К. Коузу Сегерсону, Дж. Стиглицу, Т. Миселю (теория неинституциональной экономики и экономики общественной сектора), У. Баумолю, В.И. Оатсу, Д. Пирсу, Д.А. Мирлису, Л.Д. Хеше (экономика природопользования и теория внешних экологических эффектов) и др.

Определение экологических издержек производства связано с работами А. Пигу, который в 1920-х годах сформулировал понимание необходимости введения налога, который откорректирует экономические затраты до уровня, соответствующего затратам общества. А. Пигу предложил специальные налоги для исправления отрицательных внешних эффектов (в том числе и в виде экологического ущерба) и возмещение в виде субсидий для субъектов, улучшающих экологическую среду [1].

Позже появились работы, в которых предполагалась возможность применения пигуанского налога не только как фактора, обеспечивающего качество жизни наряду с улучшением среды обитания, но и как фактора роста макроэкономических показателей.

Гордон Таллок, в частности, предположил, что налог Пигу может стать альтернативой традиционному налогообложению в формировании государственного бюджета [2, с. 643]. В этом случае решаются сразу две проблемы: 1) государство имеет стабильный доход, и 2) предотвращается экологический ущерб. Возмещение экологического ущерба является составляющей концепции «двойных дивидендов» от внедрения экологических налогов. Отдельные исследователи в современной Европе полагают, что экологическим налогам должно уделяться первостепенное внимание, потому что они имеют двойное назначение: формируют бюджет и уменьшают отрицательное воздействие на окружающую среду [3].

В последнее время проблематика государственного регулирования природопользования и применения различных экономическими рычагов также стала предметом широких научных дискуссий в работах современных отечественных и зарубежных ученых: С.Н. Бобылева, А.Л. Бовенберга, Л.Х. Гулдера, Е. Гудштайна, В. Джегера, И.О. Красовской, Е. Коскела, Д.С. Львова, О.Е. Медведева, Р. Моуди, В.В. Петрупина, Н.В. Пахомова, А.И. Погорлецкого, К.К. Рихтер, Е.В. Рюмина, Е.А. Соловьева, С.Ф. Сутырина, Е.С. Суровцева, О.С. Шимовой, А. Эпреса и др.

Экологическому и бухгалтерскому учету, налогообложению и экологической отчетности посвящены работы А. Аренса, Р. Адамса, Дж. Бартельса, М.А. Богатырева, И.Н. Богатой, М.В. Васильевой, К. Друри, А.И. Закирова, В.С. Карагода, Т.М. Конопляник, К. Норта и др.

Исследование экономической литературы по вопросам применения экономических механизмов регулирования природопользования подтверждает, что проблемы экологического налогообложения белорусской экономики требуют новых эффективных форм и инструментов, соответствующих тенденциям мировой экономической мысли.

Материалы и методы исследования

В Беларуси ведется активное использование природных ресурсов, поэтому экономические рычаги, в частности налогообложение природопользования, являются необходимым элементом государственной стратегии устойчивого развития [4]. Интенсивное развитие промышленного производства, сельского хозяйства и других отраслей национальной экономики ухудшает экологическую обстановку и повышает риск экологических угроз. При этом необходимо учитывать не только установление платности и привлечения дополнительных источников в бюджет, но и эффект, получаемый от проводимой политики.

Система возмещения расходов по использованию природных богатств сформировалась в Беларуси с начала 90-х годов [5]. В законодательство были введены платежи за выбросы загрязняющих веществ в воздушный бассейн и сбросы сточных вод в водные бассейны. В дальнейшем эти платежи трансформировались в налог за пользование природными ресурсами (экологический налог), состоящий из платежей за пользование природными ресурсами и за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду.

За период существования экологического налога объект налогообложения неоднократно изменялся.

Основные объекты и периоды действия налогообложения экологическими платежами:

- объемы ресурсов, добываемых из природной среды – 1992 г.– настоящее время ;
- объемы загрязняющих веществ, выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) – 1992–2009 гг.;
- переработка нефти и нефтепродуктов – 1993–2010 гг.;
- объемы нефти и нефтепродуктов, перемещаемых по территории Республики Беларусь – 1997–2010 гг.;
- захоронение и хранение отходов производства – 1997–2017 гг.;
- товары, утратившие свои потребительские свойства и помещенные под таможенный режим уничтожения, а также отходы, образующиеся в результате уничтожения товаров, помещенных под этот режим – 2005–2007 гг.;
- производство и (или) импорт пластмассовой, стеклянной тары, тары на основе бумаги и картона, а также товаров, упакованных в такую тару, после утраты потребительских свойств которых, образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду – 2006–2010 гг.;
- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух – 2010–2017 гг.;
- сброс в окружающую среду сточных вод или загрязняющих веществ – 2010–2017 гг.;

– производство и (или) импорт товаров, содержащих летучие органические соединения (краски, лаки, шпатлевки и др.) – 2010 г.;

– импорт на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ, в том числе содержащихся в продукции – 2011–2016 гг. [6].

Последнее существенное изменение произошло в 2010 г., когда экологический налог стали представлять два самостоятельных платежа, выполняющих разные функции:

– *экологический налог* (регулируется гл. 19 Налогового кодекса РБ) является платой хозяйствующих субъектов за вредное влияние на окружающую среду. Налог выступает экономическим ограничителем вредного воздействия природопользователей в процессе хозяйственной деятельности;

– *налог за добычу (изъятие) природных ресурсов* (регулируется гл. 20 Налогового кодекса РБ) [7].

С 2014 г. механизм расчета и взимания экологического налога в Республике Беларусь был существенно изменен в отношении загрязнения атмосферного воздуха. Так, ранее исчисление экологического налога осуществлялось исходя из годовых лимитов, которые устанавливались Советом министров Республики Беларусь. С момента изменений под процедуру экологического налогообложения попали только стационарные источники выбросов, имеющие разрешения на выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух. Выбросы от передвижных и стационарных источников, не требующих соответствующего разрешения, не являются объектом налогообложения. Уменьшено количество ставок: применяются только три ставки на загрязнение атмосферного воздуха – по веществам II, III и IV классов опасности. К выбросам веществ I класса и без установленного класса опасности экологический налог не применяется.

Пересмотрен в сторону упрощения механизм определения минимального объема выбросов, не подлежащий налогообложению. Если ранее минимальный объем рассчитывался, то теперь при общем суммарном объеме указанных в разрешении выбросов менее 3 тонны в год экологический налог не взимается.

В целом экологическое налогообложение и налогообложение природных ресурсов занимают важное положение в системе государственного регулирования рационального природопользования в Республике Беларусь. Экологическая политика в сфере налогообложения направлена на обеспечение стабильного экономического роста национальной экономики при умеренном и правильном подходе к использованию налогов.

Роль экологических платежей в доходах невелика. Государство выделяет значительно больше средств на финансирование защиты окружающей среды, о чем свидетельствует структура доходов и расходов республиканского бюджета [8].

Доходы, %:		Расходы, %:	
налог на прибыль –	4,1;	общегосударственная деятельность –	46,9;
НДС –	32,0;	национальная оборона –	6,2;
акцизы –	12,3;	судебная власть, правоохранительная деятельность и обеспечение безопасности –	9,6;
налог на добычу (изъятие) природных ресурсов –	2,3;	национальная экономика –	16,4;
налоги от ВЭД –	19,3;	охрана окружающей среды –	0,4;

другие налоговые доходы –	3,7;	здравоохранение –	4,3;
		физическая культура, спорт, культура, средства массовой информации –	2,0;
неналоговые доходы –	18,1;	образование –	4,1;
безвозмездные поступления –	8,2.	социальная политика –	10,1.

В последние годы наибольшая доля экологических налогов (около 70 %) поступает в республиканский бюджет, хотя еще в 2010 г. она составляла 19 % [8]. Это связано с централизацией бюджетных ресурсов в целях более эффективного их перераспределения. Предполагается, что средства, поступившие в местный бюджет, с большей вероятностью будут использованы именно в этой местности, а налоги, собранные в республиканском бюджете, будут задействованы для обеспечения государственной политики охраны окружающей среды.

Объем экологических платежей, поступивших в государственный бюджет, с каждым годом увеличивается (табл. 1).

Таблица 1

**Объемы экологических налогов, поступающих
в республиканский бюджет, млн руб. / %**

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Экологический налог	105 487 / 14	116 236 / 17	1 008 / 23	1 049 / 17	137,5* / 22,3
Налог на добычу (изъятие) природных ресурсов	650 975 / 86	573 325 / 83	3 384 / 77	5 045 / 83	478,6 / 78,7

* После деноминации

Источник: расчеты автора на основе [8].

В общей сумме экологических налоговых поступлений в республиканский бюджет в 2012–2015 гг. удельный вес налога на добычу (изъятие) природных ресурсов значительно больше, чем экологический налог. Резкое увеличение доли указанного налога в 2012 г. обусловлено более четким разделением экологического налога и налога на добычу (изъятие) природных ресурсов. Данная динамика идентична динамике общего объема поступлений от экологических налогов. На тенденцию роста в большей степени повлияло уменьшение суммы поступившего налога на добычу (изъятие) природных ресурсов, вызванное снижением на мировом рынке цен на калийные удобрения, падением объемов добычи и реализации калийных удобрений белорусских предприятий и, как следствие, уменьшением поступлений налога за добычу калийной соли от ведущего экспортера ОАО «Беларуськалий». В результате удельный вес налога на добычу (изъятие) природных ресурсов в ВВП снизился с 0,6 до 0,5 % [8].

По экологическому налогу тенденции практически те же. Доля налога в ВВП осталась в размере 0,1 %, несмотря на то, что объемы отходов производства, сбросов сточных вод, выбросов в атмосферный воздух загрязняющих веществ уменьшились. Из объекта налогообложения экологическим налогом исключены озоноразрушающие вещества, импортируемые на территорию Беларуси, в том числе содержащиеся в продукции. Снижение общей суммы налога также произошло вследствие применения льготы по налогу на сумму освоен-

ных капитальных вложений в строительство либо реконструкцию газоочистительных установок, установок по использованию возобновляемых источников энергии, созданию автоматизированных систем контроля за выбросами в атмосферу загрязняющих веществ. В последние годы общая доля двух экологических платежей в доходах бюджета в последние годы не опускается ниже 2 %, а в 2016 г. составила 2,8 % [8].

Величина экологических платежей рассчитывается как произведение налоговой базы и установленной ставки налога для конкретного объекта налогообложения. Поэтому на изменение суммарного объема уплаченных экологических налогов влияют следующие факторы: объем используемых и загрязненных природных ресурсов (или налоговая база экологического налога и налога на добычу (изъятие) природных ресурсов), цена такого использования (загрязнения) (или налоговые ставки по указанным налогам), уменьшение облагаемой базы за счет налоговых льгот.

Как изменяются ставки налога на добычу (изъятие) природных ресурсов?

Наибольшие ставки налога установлены на добычу (изъятие) 1 тонны:

– золота, янтаря (данные природные ископаемые не традиционны для нашей страны, их запасы незначительны);

– прудовой, съедобной, озерной и зеленой лягушки, личинок хирономид, длиннопалого (узкопалого) рака, виноградной улитки (чрезмерное использование данных видов животных приводит к сокращению их популяции и к быстрому вымиранию);

– мореного дуба (является ценным материалом, некоторое время приравнивался к драгоценным металлам);

– нефти (высокие ставки объясняются тем, что запасы данного ресурса не очень велики, страна и так не может обеспечивать собственными средствами всю потребность в данном ресурсе, поэтому нужно использовать его рационально);

– при добыче (изъятии) 1 тонны подземных или поверхностных вод для производства алкогольных, слабоалкогольных напитков и пива ставка увеличивается в тысячу раз по сравнению с обычным ее использованием (препятствует распространению и производству алкогольных напитков). Хотя ставка на данный ресурс по сравнению с другими невелика.

Необходимо также обратить внимание на то, что ставки налога на такие ресурсы, как торф, песок, калийная соль, очень малы, потому что их запасы в стране значительны. Интересен тот факт, что государство не повышало (или снижало) ставку налога на определенный вид ресурса в целях усиления охраны какого-либо вида сырья или, наоборот, ослабления контроля ввиду достаточного количества его запасов. Все изменения ставок по годам пропорциональны, т.е. в 2011 г. ставки на добычу всех видов ресурсов были увеличены примерно на 8 %, в 2012 г. – на 115 %, в 2013 г. – на 22 %, 2014 г. – на 12,7 % [8]. Это говорит о том, что применяемые ставки указанного налога в полной мере отражают степень необходимости регулирования добычи того или иного ресурса. Поэтому изменение ставок происходит в основном вследствие инфляции. Именно в рамках этого показателя увеличиваются рассматриваемые ставки. Однако сравнение изменений ставок и уровня инфляции показывает, что ставки не всегда изменялись соразмерно росту цен, что объясняется отсутствием ожиданий высокой инфляции.

Согласно данным исследования, в 2011–2015 гг. количество плательщиков, применяющих льготы по экологическому налогу, возросло (табл. 2). Это особенно характерно в отношении платежей за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, где за указанный период число таких плательщиков увеличилось в 4 раза. Такая тенденция объясняется расширением действия данной налоговой льготы. До 2012 г. льгота применялась к расходам на строительство и (или) реконструкцию газоочистных установок. Она распространялась и на финансирование автоматизированных систем контроля выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух. После внесения в Налоговый кодекс соответствующих изменений стали применяться льготы на расходы по установке и использованию возобновляемых источников энергии. В результате применения указанной льготы Республика Беларусь существенно расширила использование возобновляемых источников энергии во всех сферах деятельности. По данному показателю Беларусь в 2016 г. занимает 40-е место в мире и задействует 0,2 % от их мирового объема, а по индексу изменения климата Беларусь заняла 44-е место [9, 10].

Таблица 2

Льготы по экологическому налогу в Республике Беларусь в 2011–2015 гг., тыс. руб.

Год	Льгота за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух	Льгота за сброс сточных вод	Льгота за хранение, захоронение отходов производства
2011	9 / 1 613 719,0	11 / 10 971 989,0	3 / 1 123 607,0
2012	26 / 10 731 326,2	19 / 31 981 862,2	6 / 2 973 795,2
2013	21 / 43 772 810,8	15 / 34 742 870,6	6 / 5 118 357,1
2014	38 / 55 228 376,0	15 / 36 313 936,3	7 / 368 443,1
2015	36 / 105082701,3	15 / 44 909 786,3	7 / 479 033,2

Примечание. В числителе – количество плательщиков, в знаменателе – сумма льгот.

Источник: расчеты автора на основе [8].

По двум остальным категориям льгот рост числа плательщиков, их применяющих, не такой существенный. В то же время следует отметить увеличение общей суммы полученных налоговых льгот в 2011–2015 гг. почти в 11 раз (рис. 2).

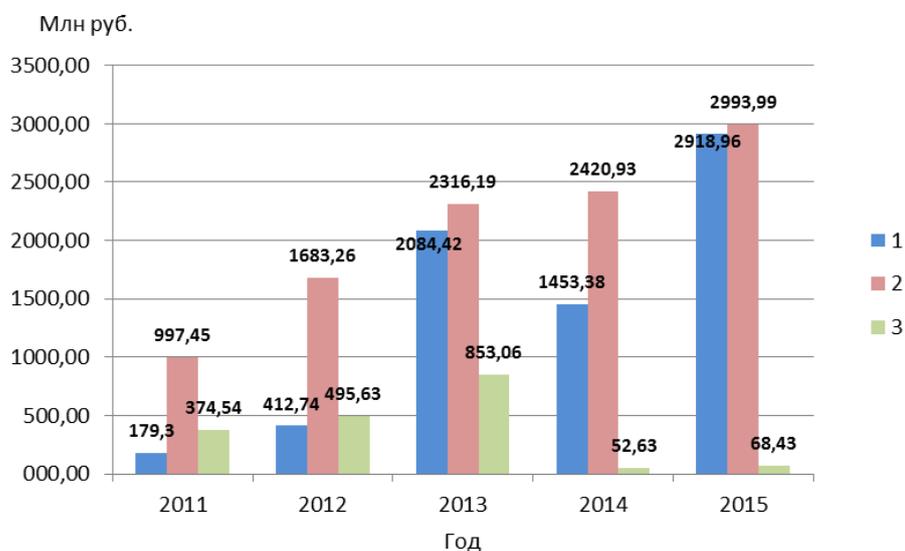
Выводы

Защита окружающей среды является необходимым элементом государственной стратегии устойчивого развития, в связи с чем налоговая политика в области налогообложения природопользования должна учитывать современные мировые тенденции, быть эффективной с точки зрения стимулирования природоохранных мероприятий. Республика Беларусь расходует значительные средства на охрану окружающей среды, однако только небольшая часть покрывается собранными экологическими налогами.

В течение становления и развития национальной налоговой системы происходил поиск наиболее эффективных инструментов экологического налогообложения.

Общие тенденции либерализации экономических процессов в республике и повышение значимости охраны окружающей среды нашли отражение

и в упрощении процедур налогообложения, сокращении облагаемых объектов, применении точечных льгот.



Сумма льгот по экологическому налогу
в расчете на одного плательщика в 2011-2015 гг.:

1 – за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух; 2 – за сброс сточных вод; 3 – за хранение, захоронение отходов производства (без учета деноминации), млн руб. [8]

Возможность увеличения ставок экологических налогов позволит обеспечить их значимость в налоговой системе и ответственность плательщиков, нарушающих налоговое и природоохранное законодательство. Тенденция роста налоговой нагрузки от экологических платежей должна повлиять на бизнес-активность и может быть нивелирована снижением налогов на прибыль и доход.

Список источников / References

1. Pigou A.C., 1932. The Economics of Welfare. 4th ed. MacMillan, London, UK. – URL of this E-Book: http://oll.libertyfund.org/EBooks/Pigou_0316.pdf
2. Tullock G., 1967. Excess Benefit. Water Resources Research, 3, 2: 643-644.
3. Чижикова О.А., Костокрыз В.В. Экологическое налогообложение в странах Европейского союза. *Экономка природокористування та екологізація навколишнього середовища*, 2012, № 11. [Chizhikova O.A., Kostogryz V.V. Eкологическое налогообложение в странах Европейского союза [Environmental economist and ecologist]. *Ekonomka prirodokoristuvannya ta ekolopzashhya navkolishn'ogo seredovishha*, 2012, № 11.
4. *Налоговый кодекс Республики Беларусь* (Особенная часть) от 29 декабря 2009 г. № 71-3. Зарегистрировано в Национальном реестре правовых актов Республики Беларусь 30 декабря 2009 г. № 2/1623. [*Nalogovyj kodeks Respubliki Belarus* [Tax Code of the Republic of Belarus]. Available at: www.ncpi.gov.by

Сведения об авторе / About author

Киреева Елена Федоровна, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой налогов и налогообложения, Белорусский государственный экономический университет. 220070 Беларусь, г. Минск, проспект Партизанский, 26. *E-mail: kireeva-e@yandex.ru.*

Alena F. Kireyeva, Doctor of Economic Sciences, Professor head of the Department of Tax and Taxation, Belarus State Economic University. 26 Partizanski Av., Minsk, Republic of Belarus 220070. *E-mail: kireeva-e@yandex.ru.*

© Киреева Е.Ф.

© Kireyeva E.F.

Адрес сайта в сети интернет: <http://jem.dvfu.ru>