
НАУЧНЫЕ
ОБСУЖДЕНИЯ

**ПРОБЛЕМЫ ЭКОЛОГИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
В УСТОЙЧИВОМ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОМ РАЗВИТИИ**

© 2008 г. Е. Н. Бизяркина
(Москва)

Концепция устойчивого развития предполагает кардинальные изменения общей налоговой системы России. Фундаментальные предложения в этой области заключаются в разработке и внедрении комплекса стимулирующих воздействий на экологизацию производства, в котором основное место занимает экологизация налогообложения. Суть этих предложений сводится к переходу от существующего, преимущественно косвенного, налогообложения к прямому природно-ресурсному налогообложению на базе увеличения природно-ресурсной составляющей в совокупных налогах и платежах (Гофман, 1994) — с учетом рентных показателей в платежах за традиционные природные ресурсы, а в платежах за загрязнение окружающей среды — с учетом наносимого реципиентам экономического ущерба в результате загрязнения окружающей среды.

Действующее сейчас косвенное налогообложение, во-первых, верный спутник кризисного развития, а во-вторых, затрудняет собираемость налогов, что негативно влияет на социально-экономическую ситуацию.

Изменение налоговой системы в соответствии с идеями работы (Гофман, 1994) состоит из нескольких элементов. Прежде всего, это — последовательное замещение доходов бюджетов разных уровней, формируемых за счет налога на прибыль, налога на доходы физических лиц, НДС, акцизов доходами от налогообложения природных ресурсов. Во-вторых, это осуществление мер, направленных на постепенную адаптацию налогоплательщиков к новым условиям налогообложения путем развития налогового кредита и льгот для отдельных плательщиков природно-ресурсного налога. В-третьих, осуществление налогообложения земельного отвода и других видов недвижимости с учетом перемещения центра тяжести налогообложения со зданий и сооружений на земельный отвод в составе недвижимости. В-четвертых, образование резервных фондов в вышестоящих бюджетах для обеспечения поддержки нижестоящих бюджетов на период перехода к новой системе налогообложения.

При этом особое значение в изменении налоговой системы приобретает реструктуризация налогообложения, проводимая на принципах “фискальной нейтральности”, при которой обеспечивается вовлечение ассимиляционного потенциала окружающей среды как особого вида природных ресурсов в увеличение природно-ресурсной составляющей в налогах и платежах. Разумеется, в этом случае необходимо предусмотреть некоторую компенсацию снижения других налогов и платежей для того, чтобы не была превышена фискальная нагрузка на хозяйствующих субъектов.

Предлагаемые элементы реформы налогообложения приведут, как нам кажется, к явным позитивным изменениям в социально-экономическом развитии страны. Во-первых, такая реформа, безусловно, будет способствовать рационализации природопользования и охране окружающей среды. Во-вторых, она повысит собираемость налогов, поскольку при таком налогообложении объект (природный ресурс) невозможно скрыть, в отличие от косвенного налогообложения. В-третьих, реформа позволит сформировать реальные (а не “малообеспеченные”, как сейчас) фонды охраны и воспроизводства природных ресурсов. В-четвертых, стимулирование ресурсосбережения для любых собственников — налогоплательщиков позволит сбалансировать коммерческую и экологическую эффективность природопользования. И, наконец, реформа создаст необходимые предпосылки для совершенствования эколого-ориентированных национальных счетов, в особенности на микроэкономическом уровне.

На последнем моменте следует остановиться несколько подробнее. На микроэкономическом уровне, т.е. на уровне эколого-ориентированных национальных счетов, одним из важнейших показателей станет экологически отрегулированная прибыль природопользователя, “очищенная” от экологических обязательств субъекта хозяйственной деятельности по компенсации экономического ущерба от загрязнения окружающей среды, объем которого превышает платежи, иногда —

на порядок (Рюмина, 2000). Сейчас эти платежи не отражают полной величины экономического ущерба от загрязнения окружающей среды. В то же время экономический ущерб от загрязнения окружающей среды является основной составляющей экологических издержек. Он представляет собой внешние издержки для предприятия-загрязнителя и слабо сказывается на эффективности производства. Совершенствование микроэкономических показателей превращает экономический ущерб от загрязнения окружающей среды во внутренние издержки, которые напрямую будут отражаться на коммерческой эффективности деятельности предприятия, стимулируя внедрение природоохранных технологий. Кроме того, это позволит переходить от действующего во всем мире принципа природопользования — “потребитель платит” к экологически обоснованному принципу устойчивого развития “загрязнитель платит”.

Однако, говоря об экологизации налогообложения, нельзя не сказать о предусмотренном Налоговым кодексом Российской Федерации (Налоговый кодекс, ФЗ № 146) введении экологического налога: «К федеральным налогам и сборам относятся: ...15) экологический налог; ... (Федеральные налоги и сборы, ст. 13). Эта дефиниция Кодекса заводит в правовой тупик процедуру организации платы за загрязнение окружающей среды, так как в действующем природоохранительном законодательстве (в Федеральном законе “Об охране окружающей среды” (ФЗ № 7), Федеральном законе “Об охране атмосферного воздуха” (ФЗ № 96), в Федеральном законе “Об отходах производства и потребления” (ФЗ № 89) и др.) предусматривается не сбор экологического налога, а внесение платежей за загрязнение окружающей среды, отличающихся от налогов, прежде всего, своей целевой направленностью»¹.

Следует отметить, что действующая система платежей за загрязнение окружающей среды не соответствует положениям Налогового кодекса в части общих условий установления налогов и сборов, а также в части определения объекта налогообложения, налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления и уплаты налога (Налоговый кодекс, ФЗ № 146, ст. 17). Это ярко продемонстрировала история с отменой и повторным введением платы за загрязнение окружающей среды в 2002–2003 гг.

Для преодоления этих экономико-правовых коллизий в свое время был разработан проект Федерального Закона “О плате за негативное воздействие на окружающую среду” (Проект № 216152–3), в котором установлены нормы, предусматривающие меры стимулирования субъектов хозяйственной деятельности снижать негативное воздействие на окружающую среду, в том числе меры, направленные на уменьшение на определенный срок (3–5 лет) размера платы за загрязнение окружающей среды. Этот срок предлагается дифференцировать по отраслям экономики и/или по вредным веществам в случае осуществления плательщиками природоохранных мероприятий в соответствии с законодательно определенным перечнем и достижением к конкретному сроку установленных нормативов. Попытка введения в этом законопроекте “стимулирующих” воздействий даже с уменьшением и без того заниженных платежей продиктована желанием разработчиков преодолеть несовершенство действующей системы налогообложения, при которой нельзя поднять платежи до уровня компенсации экономического ущерба без увеличения фискального бремени на налогоплательщиков.

Следует обратить внимание еще на один момент. Минприроды России (в настоящее время эта функция закреплена за Ростехнадзором) ежегодно производит индексацию платежей за загрязнение окружающей среды. Помимо того, что платежи, как указывалось ранее, значительно ниже размера экономического ущерба от загрязнения окружающей среды, так и существующая их индексация отстает от темпов инфляции. Исходя из рекомендаций Минприроды России по расчету коэффициента индексации, можно предположить, что основной удельный вес в индексации платежей занимает динамика ввода мощностей природоохранного назначения. Так, за период с 1992 по 1997 г. индекс цен в капитальном строительстве составил 310, а уровень 1992 г., в соответствии с рекомендациями, принимается за 1. Коэффициент индексации платежей составил за этот период только 42. Получается, что за это время темп роста индексации платежей был ниже темпа роста цен в капитальном строительстве в 7.4 раза. В таком случае только за счет инфляции базовые ставки платежей могли бы быть существенно увеличены даже в рамках существующей структуры налогообложения. Приходится признать, что в период с 1992 по 1997 г. инвестиционный рубль природоохранного назначения намного “похудел”.

¹ Фиксированный платеж в бюджет отличается от налога тем, что не зависит от результатов хозяйственной деятельности. Налог же отражает эти результаты. Платеж за загрязнение окружающей среды определяется в соответствии с поступлением вредных веществ в окружающую среду и напрямую не связан с выпуском продукции.

Сегодня эта экологически антиустойчивая тенденция сохраняется. Индекс цен в капитальном строительстве в 2005 г. по отношению к 2004 г. составил 3.1%, а индексация платежей — 1.09%. Это означает, что сейчас темп роста индексации платежей отстает от темпа роста цен в капитальном строительстве в 2.8 раза. Хотя темп “похудания” инвестиционного рубля в настоящее время снизился, действенность платежей уменьшается даже при их индексации.

На наш взгляд, элементы политики фискальной нейтральности необходимо включить в Налоговый кодекс Российской Федерации. Они должны быть сформулированы в виде принципов стратегической политики государства, направленной на переход от косвенного к прямому природно-ресурсному налогообложению, включающему:

- последовательное замещение (полное или частичное) ресурсными платежами других налогов в доходной части бюджетов;
- осуществление мер по постепенной адаптации налогоплательщиков к новым условиям налогообложения;
- принципы совершенствования национальных счетов на уровне бухгалтерских балансов предприятий.

Последнее положение представляется одним из ключевых моментов стратегии устойчивого развития, потому что от экологизации национального счетоводства зависит реальное отражение в балансах природопользователей полных экологических и ресурсосберегающих издержек.

В ближайшей перспективе для реализации этих принципов следовало бы усовершенствовать налогообложение имущества, повысить ресурсосберегающую роль некоторых акцизных налогов и ввести специальный налоговый режим при исполнении договоров концессии.

Предлагаемые изменения в Налоговом кодексе направлены на обеспечение оптимального воспроизводства природных ресурсов как решающего фактора стабильного функционирования природно-ресурсного комплекса России. Они должны способствовать повышению эффективности хозяйственной деятельности ресурсной экономики в целом. Постепенное изменение структуры налогообложения с защищенными позициями бюджета для воспроизводства природных ресурсов может затронуть другие расходные части бюджета. Чтобы избежать налоговых перекосов, вся процедура экологизации налогообложения должна проходить при условии не превышения налогового бремени для налогоплательщиков. Можно предположить, что за счет общего повышения эффективности экономики другие расходные статьи бюджета в динамике будут возрастать в абсолютном выражении.

Помимо этого предлагаемые изменения будут способствовать устранению правового тупика, связанного с введением экологического налога и платежей за загрязнение окружающей среды.

Заметим, что экологизация налогообложения не может быть осуществлена в виде единовременной налоговой реформы и возможна лишь в рамках реализации долгосрочной государственной программы с опережающим научным обеспечением осуществляемых реформ. Переход к преимущественному налогообложению природно-ресурсного потенциала не сводится лишь к изменению налогового законодательства, регулирования и контроля. Требуются глубокие институциональные преобразования, связанные с изменением социальных приоритетов и перераспределением прав присвоения рентных доходов от природопользования. Так, например, для того чтобы страховые взносы по экологическому страхованию приобрели рентный оттенок, необходимо, как пишет Г.А. Моткин (Моткин, 2006, с. 26), “учитывая рентоориентированную предпринимательскую политику, вывести из тени и перераспределить рентные доходы. Надо преодолеть институциональный барьер в виде ... неэкологизированной налоговой системы России”.

Принимая во внимание исключительную важность социализации рентных доходов (см., например (Львов, Киммельман, Пителин, 2004; Львов, 2006)), необходимо как можно оперативнее разработать проект Федерального закона “О природной ренте”. В нем должны быть определены (Гусев, Гусева, Бизяркина, 2007) принципы установления и порядок взимания рентных платежей при эксплуатации природных ресурсов, а также принципы и порядок использования рентных платежей в целях относительного выравнивания условий хозяйствования. Особо следует выделить принципы нормирования затрат и предпринимательской прибыли. Целесообразно установить допустимую долю предпринимательской прибыли в общих доходах природопользователей с возможной дифференциацией этой доли по отдельным отраслям.

В концептуальном отношении методы оценки природных ресурсов, являющиеся базой определения рентных доходов, нельзя описать универсальной формулой, позволяющей точно рассчитать эту оценку во всех без исключения случаях.

Дело в том, что формально один и тот же рентообразующий фактор проявляет себя в таком многообразии и в таких сочетаниях с другими факторами производства, что указать строго определенную, именно его роль в каждом отдельно взятом случае вряд ли возможно.

Тем не менее существует опыт количественного определения экономической оценки природных ресурсов в условиях централизованной экономики.

В работе (Гусев, 2005) схема экономической оценки природных ресурсов опирается на учет концептуальных особенностей оценки ренты для различных типов экономики. Пользователи природных ресурсов имеют безусловное и непрерываемое право на предпринимательский доход, но только такой, который может рассматриваться как прямой результат их деловой активности и вложений капитала (своего и заемного), сделанных на свой страх и риск. Природопользователи могут претендовать на сверхдоход как рядовые члены общества и, как отмечается в (Львов, Киммельман, Пителин, 2004), на некоторые поощрительные выплаты как активным членам общества, способствовавшим осуществлению той деятельности, благодаря которой и появился рентный доход.

Такая позиция, отраженная в предлагаемом проекте Федерального закона “О природной ренте”, позволит преодолеть барьеры (Овсиенко, Бизяркина, Сухова, 2007) и создать благоприятные предпосылки для перехода страны к экологически устойчивому социально-экономическому развитию.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- Гофман К.Г. (1994): Переход к рынку и экологизация налоговой системы России // *Экономика и мат. методы*. Т. 30. Вып. 4.
- Гусев А.А. (2004): Современные экономические проблемы природопользования. М.: Международные отношения.
- Гусев А.А. (2005): Об экономической оценке природных ресурсов // *Экономика природопользования*. № 5.
- Гусев А.А., Гусева И.Г., Бизяркина Е.Н. (2007): Экономико-правовые аспекты экологически устойчивого развития // *Экономика природопользования*. № 4.
- Львов Д.С., Киммельман С.А., Пителин А.К. (2004): О проблеме рентного налогообложения // *Экономическая наука современной России*. № 3.
- Моткин Г.А. (2006): Политико-экономические барьеры в развитии экологического страхования // *Экологическое право*. № 3.
- Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) № 146-ФЗ.
- Овсиенко Ю.В., Бизяркина Е.Н., Сухова Н.Н. (2007): Устойчивое развитие: концепция и стратегические ориентиры // *Экономика и мат. методы*. Вып. 4.
- Проект № 216152–3: Проект Федерального Закона “О плате за негативное воздействие на окружающую среду”.
- Рюмина Е.В. (2000): Анализ эколого-экономических взаимодействий. М.: Наука.
- Федеральный закон № 96-ФЗ “Об охране атмосферного воздуха” (в ред. Федеральных законов от 22.08.2004 № 122-ФЗ, от 09.05.2005 № 45-ФЗ, от 31.12.2005 № 199-ФЗ).
- Федеральный закон № 89-ФЗ “Об отходах производства и потребления” (в ред. Федеральных законов от 29.12.2000 № 169-ФЗ, от 10.01.2003 № 15-ФЗ).
- Федеральный закон № 7-ФЗ “Об охране окружающей среды”.